

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC**

**CURSO DE DIREITO**

**HENRIQUE NICOLADELLI DE OLIVEIRA**

**ANÁLISE DA POSSIBILIDADE DE DELEGAÇÃO AO PODER  
EXECUTIVO PARA REGULAMENTAR A METODOLOGIA PARA  
AFERIÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO, BEM COMO  
A INCUMBÊNCIA DE PUBLICAR OS ÍNDICES DE SUA  
COMPOSIÇÃO, À LUZ DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

**CRICIÚMA, JUNHO DE 2011**

**HENRIQUE NICOLADELLI DE OLIVEIRA**

**ANÁLISE DA POSSIBILIDADE DE DELEGAÇÃO AO PODER  
EXECUTIVO PARA REGULAMENTAR A METODOLOGIA PARA  
AFERIÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO, BEM COMO  
A INCUMBÊNCIA DE PUBLICAR OS ÍNDICES DE SUA  
COMPOSIÇÃO, À LUZ DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado  
para obtenção do grau de Bacharel no curso de  
Direito da Universidade do Extremo Sul  
Catarinense, UNESC.

Orientadora: Prof. (a) Fabrícia Cardoso Barata

**CRICIÚMA, JUNHO DE 2011**

**HENRIQUE NICOLADELLI DE OLIVEIRA**

**ANÁLISE DA POSSIBILIDADE DE DELEGAÇÃO AO PODER  
EXECUTIVO PARA REGULAMENTAR A METODOLOGIA PARA  
AFERIÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO, BEM COMO  
A INCUMBÊNCIA DE PUBLICAR OS ÍNDICES DE SUA  
COMPOSIÇÃO, À LUZ DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Direito da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Direito Tributário.

Criciúma, 20 de junho de 2011.

**BANCA EXAMINADORA**

Prof<sup>a</sup>. Fabrícia Cardoso Barata - Especialista - (UNESC) - Orientadora

Prof<sup>a</sup>. Geralda Magella de Faria Rossetto – Especialista - (UNESC)

Prof<sup>a</sup>. Márcia Andréia Schutz Lirio Piazza – Especialista - (UNESC)

**Dedico este trabalho aos meus pais,  
Sebastião e Vânia.**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente aos meus pais, Sebastião e Vânia, que viabilizaram minha exigência, e sem os quais não teria chegado até aqui, agradeço profundamente pelo apoio incondicional e por sempre se fizeram presentes em minha caminhada.

Também aos meus irmãos, Mateus, exemplo de garra e dedicação e Sebastião, companheiro de estudo e de trabalho, com os quais sempre pude contar.

À Professora Fabrícia Cardoso Barata, que me aceitou prontamente como orientando, e pela paciência para desenvolver este trabalho no decorrer desta caminhada.

Dedico os agradecimentos aos professores que compõem a banca examinadora, Geralda Magella de Faria Rossetto e Márcia Andréia Schutz Lirio Piazza, bem como a todos os professores que com empenho no dia-dia procuram contribuir para o crescimento pessoal de cada aluno.

Aos amigos e colegas pelo incentivo e pelo apoio neste aprendizado.

A todos que, de alguma forma, contribuíram para que este trabalho se concretizasse.

**“Ainda que fôssemos surdos e mudos como  
uma pedra, a nossa própria passividade  
seria uma forma de ação.”**

**Jean-Paul Sartre**

## RESUMO

A presente monografia tem por objetivo estudar o Fator Acidentário de Prevenção, que foi criado com o intuito de penalizar as empresas que são negligentes com a saúde e segurança do trabalho. Consiste em uma índice multiplicador que varia de 0,5 (meio) a 2 (dois), aplicável sobre a contribuição do SAT/GILRAT. Sua criação se deu pelo art. 10, da lei nº 10.666/03, que delegou ao Conselho Nacional de Previdência Social a competência para regulamentar a metodologia para aferição do índice. Tendo em vista que a lei não apresenta a alíquota, que deve ser publicada pelo Poder Executivo, conforme metodologia regulamentada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, fica o questionamento se a instituição do Fator Acidentário de Prevenção feriu o princípio da estrita legalidade tributária. A metodologia utilizada trabalhar o problema foi o de revisão bibliográfica, tendo como fonte principal a doutrina e a jurisprudência. O método de abordagem é o monográfico. E como resultado, verificou-se que não há arbitrariedade na fixação do FAP pelo Poder Executivo, contanto que o mesmo não exceda ao permitido pelo legislativo.

**Palavras-chave:** FAP, estrita legalidade tributária, delegação *intra legem*.

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CAT – Comunicação de Acidente de Trabalho

CIDE – Contribuição sobre intervenção no domínio econômico

CF/88 – Constituição Federal de 1988

CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas

CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

CNPS – Conselho Nacional de Previdência Social

CTN – Código Tributário Nacional

FAP – Fator Acidentário de Prevenção

GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

NTEP – Nexó Técnico Epidemiológico Previdenciário

MPS – Ministério da Previdência Social

RAT – Risco de acidente de trabalho

RPS – Regulamento da Previdência Social

SAT – Seguro de Acidente de Trabalho

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TRF – Tribunal Regional Federal



## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL .....</b>	<b>12</b>
2.1 O papel dos princípios jurídicos e o princípio da legalidade tributária na Constituição Federal de 1988.....	12
2.2 Segurança jurídica no direito tributário .....	16
2.3 Competência tributária .....	18
2.4 Fontes do Direito Tributário .....	19
2.5 Conceito de tributo e suas características .....	21
2.6 Formas de tributação na legislação brasileira.....	24
<b>3 CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL E O FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO.....</b>	<b>26</b>
3.1 Seguridade social no Brasil .....	26
3.2 Custeio da previdência social .....	27
3.3 Contribuições das empresas e a contribuição sobre a folha de remunerações.....	29
3.4 O histórico das contribuições para financiamento do acidente de trabalho .....	30
3.5 O seguro de acidente de trabalho.....	31
3.6 Fator Acidentário de Prevenção .....	34
3.7 Índices e forma de apuração e publicação do FAP .....	36
3.7.1 Frequência .....	37
3.7.2 Gravidade.....	38
3.7.3 Custo .....	38
3.7.4 Rotatividade.....	39
3.7.5 Período de apuração e publicação do FAP.....	40
3.8 Recursos administrativos e judiciais questionando o FAP.....	41
<b>4 ANÁLISE DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO A LUZ DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>43</b>
4.1 Aspectos gerais do Fator Acidentário de Prevenção no direito tributário...	44
4.2 A instituição do Fator Acidentário de Prevenção e o princípio da estrita legalidade tributária .....	45

<b>4.3 Análise da doutrina e jurisprudência acerca da ausência de fixação de alíquota em lei .....</b>	<b>46</b>
<b>4.4 Decisão do STF do Recurso Extraordinário 343.446-2/SC como fundamento para decisões do Fator Acidentário de Prevenção .....</b>	<b>52</b>
<b>4.5 Decisão do STJ do Recurso Especial 392.355/RS como fundamento para decisões do Fator Acidentário de Prevenção.....</b>	<b>54</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>57</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>59</b>
<b>ANEXO 1: Decisão do Supremo Tribunal Federal em face do Recurso Extraordinário 343.446-2/SC.....</b>	<b>64</b>
<b>ANEXO 2: Decisão do Superior Tribunal de Justiça em face do Recurso Especial 392.355/RS.....</b>	<b>89</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O custeio da previdência social é imprescindível para que ela possa garantir à saúde, à assistência social e à previdência social, que consistem em garantias constitucionais.

Assim sendo, vale mencionar que o custeio da seguridade social se dá mediante contribuições sociais, que consiste em uma modalidade de tributo.

Nesta perspectiva, a Constituição Federal de 1988, prevê que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta. A contribuição direta consiste nas contribuições das empresas, segurados, etc. e as contribuições indiretas é a participação da União no custeio, quando forma direta for insuficiente.

Assim sendo, dentre as contribuições das empresas, uma delas é o SAT/GILRAT, que é uma das contribuições sociais de responsabilidade das empresas, incidente sobre a folha de remunerações.

Contudo, mediante medida provisória, posteriormente convertida na Lei nº 10.666/03, criou-se o instituto do Fator Acidentário de Prevenção, que consiste em um índice que varia de 0,5(meio) a 2(dois), que deve ser multiplicado pelo SAT/GILRAT, fixando balizas para tal contribuição, sendo o mínimo seria 0,5% e no máximo 6%.

Neste sentido, a referida lei delegou ao Poder Executivo, sendo no caso o Conselho Nacional de Previdência Social, a competência de elaborar a metodologia para aferição do FAP, bem como Ministério da Previdência Social ficou incumbido de publicar os índices.

Neste prisma, salienta-se que este índice é resultado da aferição dos graus de frequência, gravidade e custo, que estão diretamente ligados benefícios concedidos razão do “grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho”, que, resumindo, quer dizer que as empresas que são negligentes quanto a observação e investimento em segurança e medicina do trabalho, poderão ter seu SAT/GILRAT aumentados.

Diante desta situação, e pelo SAT/GILRAT ter natureza de contribuição, devendo respeitar os preceitos constitucionais de direito tributário, questiona-se se esta delegação feriu ou não o princípio da estrita legalidade tributária.

Neste contexto, diante do posicionamento da doutrina tributária, colhe-se que o objetivo do legislador constituinte, foi impossibilitar que o Poder Executivo agisse de forma arbitrária no meio tributário, determinando que só é devido tributo se houver lei que determine. Contudo, o constituinte garantiu algumas exceções específicas, sendo para os conhecidos impostos reguladores de mercado, e apenas para eles, o Poder Executivo pode variar as alíquotas por sua conveniência.

Em contrapartida, verifica-se que o Poder Executivo não foi autorizado a ser arbitrário no caso em tela, na medida que o Conselho Nacional de Previdência Social estabeleceu a metodologia e é com base nela que o Poder Executivo deve operar.

Em face disto, muitas empresas alegando que tal instituto é ilegal, tendo como argumento que o art. 10, da Lei nº 10.666/03, não fixou a alíquota, apenas estipulou balizas, bem como delegou ao Poder Executivo a publicação as alíquotas. Assim sendo, recorreram ao judiciário para que este se manifeste sobre o direito.

Diante disto, até a presente data, as únicas decisões judiciais acerca da problemática são de primeiro e segundo grau, sabendo-se que caberá a Suprema Corte definir o entendimento.

## **2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL**

Para viver em sociedade, o homem se submete a uma entidade com força superior, sendo regido por normas de conduta estabelecidas no direito positivado. Desta maneira nasceu o Estado e, para sua manutenção e administração, fez-se necessária a criação do Direito Tributário que, com a evolução do homem em sociedade, submeteu-se aos ditames e limites típicos do Estado de Direito.

O objetivo da tributação é reverter os valores arrecadados pelo estado em benefícios para a população, sejam em obras, serviços, etc.

Na Constituição Federal de 1988, ficou estabelecido que o Brasil é um Estado Federal, o que foi uma grande evolução para o país, que deixou de ser unitário e passou, por assim dizer a, federal, ou descentralizado.

É também na Constituição de 1988 que estão as maiores regras que disciplinam o Direito Tributário, estabelecendo os procedimentos e os limites do poder de tributar da República Federativa do Brasil.

O objetivo do primeiro capítulo é compreender as possibilidades que o Estado brasileiro tem de tributar atualmente, fazendo-se uma análise, em especial acerca do princípio da legalidade tributária e suas peculiaridades.

### **2.1 O papel dos princípios jurídicos e o princípio da legalidade tributária na Constituição Federal de 1988**

Com a evolução jurídica, após passarmos por diversas formas de organização estatal, sabe-se que, atualmente, o modelo mais usado pelos estados do mundo é a democracia, onde os homens se submetem ao direito positivado, o qual se encontra em consonância com a vontade do povo (norma fundamental).

O conteúdo da norma fundamental diz respeito à anuência dos súditos quanto ao modelo normativo vigente, ou seja, a ordem estatal deve estar vinculada à vontade de seu povo (KELSEN, 2007, p. 98-99).

Conforme leciona Hans Kelsen, um grande contribuinte para este modelo:

A análise da consciência jurídica positiva, que põe a descoberto a função da norma fundamental, requer que se traga a luz uma particularidade singular do direito: que o direito regula sua própria criação, de modo que uma norma jurídica regula o procedimento pelo qual outra norma jurídica é produzida, é - em diversos graus - também regula o conteúdo da norma a ser produzida (KELSEN, 2007, p. 102).

É partindo desta idéia que surge o conceito de hierarquia das normas:

O escalonamento (Stufenbau) do ordenamento jurídico – e com isso se pensa apenas no ordenamento jurídico estatal único – pode ser representado talvez esquematicamente da seguinte maneira: o pressuposto da norma fundamental – o sentido deste pressuposto já foi abordado anteriormente – coloca a Constituição na camada jurídico-positiva mais alta – tomando-se a Constituição no sentido material da, palavra -, cuja a função essencial consiste em regular os órgãos e o procedimento da produção jurídica geral, ou seja, legislação”(KELSEN, 2007, p. 103).

Neste íterim de escalonamento de normas que se mencionam os princípios jurídicos, que são comandos gerais que dão validade e devem ser observados na criação das normas e nas garantias de direitos, conforme leciona Norberto Bobbio:

Os princípios gerais são, a meu ver, normas fundamentais ou generalíssimas do sistema, as normas mais gerais. A palavra princípio leva a engano, tanto que é velha questão entre os juristas se os princípios gerais são normas. Para mim não há duvida: os princípios gerais são normas como todas as outras (BOBBIO, 1999, p. 158).

Estes princípios estão dispostos no ordenamento jurídico da seguinte forma: “Muitas normas, tanto dos códigos como da Constituição, são normas generalíssimas, e portanto, são verdadeiros e autênticos princípios gerais expressos; [...]” (BOBBIO, 1999, p. 159).

Nesta perspectiva que o legislador inseriu na Carta Magna o princípio da legalidade genérica, no art. 5º, inciso II, que reza: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;” (BRASIL, 2011-A).

Ressalta-se que ainda inseriu no texto constitucional o princípio da legalidade tributária, que está disposto na Constituição Federal de 1988, no art. 150, inciso I: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (BRASIL, 2011-A).

A legalidade estrita, conforme mencionado na Constituição Federal de 1988, constitui garantia fundamental e é autoaplicável. Para esclarecer o alcance da estrita legalidade tributária, o art. 97 do Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Carta Magna vigente com o objetivo de regulamentar a legalidade, tendo a virtude de esclarecer o seu alcance (PAULSEN, 2005, p. 885).

Neste contexto segue o art. 97 do Código Tributário Nacional:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo (BRASIL, 2011-B).

Para análise da finalidade do art. 97 do CTN, Leandro Paulsen cita Yonne Dolácio de Oliveira:

O exame do art. 96 do CTN combinado com o art. 59 da Carta Magna nos oferece as seguintes conclusões: 1ª) toda a matéria mencionada no art. 97 (lei e como tipificar) e no art. 98 (tratados e convenções internacionais) constitui matéria privativa de lei; 2ª) a matéria não contida no art. 97 refere-se aos deveres instrumentais (obrigação tributária e acessória na linguagem do CTN), que podem ser disciplinados por meio de decretos e de 'normas complementares' administrativas, sempre vinculados à lei (DOLÁCIO apud PAULSEN, 2005 p. 885).

Diante do dispositivo constitucional e da recepção do art. 97 do CTN, para a criação de nova norma e verificação quanto a sua legalidade é preciso observar dois aspectos: a *lei* e sua *criação*.

Quanto ao processo de criação das leis, chamado processo legislativo, deve ele ser devidamente iniciado e administrado pelos órgãos competentes do estado:

O termo *processo legislativo* pode ser compreendido num duplo sentido, jurídico e sociológico. Juridicamente, consiste no conjunto coordenado de disposições que disciplinam o procedimento a ser obedecido pelos órgãos competentes na produção de leis e atos normativos que derivam diretamente da própria constituição, enquanto sociologicamente podemos defini-lo como o conjunto de fatores reais que impulsionam e direcionam os legisladores a exercitarem suas tarefas (MORAES, 2006, p.599).

Acerca da criação do tributo, além de ser elaborado por pessoa política competente, deve observar algumas questões quanto conteúdo da lei:

Criar tributo é estabelecer todos os elementos de que se necessita para saber se este existe, qual é o seu valor, quem deve pagar, quando e a quem deve ser pago. Assim, a lei instituidora do tributo há de conter: (a) a descrição do fato tributável; (b) a definição da base de cálculo e da alíquota, ou outro critério a ser utilizado para o estabelecimento do valor do tributo; (c) o critério para a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária; (d) o sujeito passivo da obrigação tributária, se for diverso da pessoa jurídica da qual a lei seja expressão de vontade (MACHADO, 2006, p. 57-58).

A despeito da elaboração normativa, é indispensável a cautela na observância do princípio da legalidade previsto na Constituição:

O respeito ao devido processo legislativo na elaboração das espécies normativas é um dogma colorário à observância do princípio da legalidade, consagrado constitucionalmente, uma vez que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de espécie normativa devidamente elaborada pelo Poder competente, segundo as normas de processo legislativo constitucional, determinando, desta forma, a Carta Magna, quais os órgãos e quais os procedimentos de criação das normas gerais[...] (MORAES, 2006, p.599).

No que tange do princípio da legalidade tributária, qualquer das pessoas políticas de direito constitucional interno, ou seja, o Poder Legislativo da União, Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, tem a possibilidade de instituir ou aumentar tributo, mediante criação ou alteração de lei (CARVALHO, 2008, p. 174).

Neste prisma, verifica-se que o regime tributário deve estar em total harmonia formal e material para cumprir seu papel dentro do Estado de Direito, que tem fim crucial para a organização estatal, tendo em vista que são os tributos que sustentam a administração pública financeiramente.



## 2.2 Segurança jurídica no direito tributário

Um dos aspectos inerentes do estado de direito é de garantidor da segurança jurídica. Assim como há o princípio geral da segurança jurídica, há também o princípio específico da segurança jurídica tributária.

Diante da interpretação das normas, sabe-se que diante de um dispositivo pode-se extrair apenas uma norma, bem como se pode obter mais de uma norma e, por fim, pode-se extrair normas e princípios. Também é possível extrair apenas uma norma/princípio diante de vários dispositivos. É neste prisma que se raciocina a segurança jurídica no âmbito tributário: considerando os dispositivos que garantem a legalidade, irretroatividade e anterioridade, chega-se a segurança jurídica tributária (ÁVILA, 2008, p. 31).

Para melhor entendimento da segurança jurídica, faz-se necessária a compreensão dos princípios que a compõem. O princípio da legalidade é de grande importância para a segurança jurídica, conforme já exposto.

A irretroatividade, conforme leciona Hugo de Brito Machado:

*É vedada a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. Tal enunciado corresponde ao princípio geral da irretroatividade das leis, e sua efetividade depende da questão de saber se o legislador pode estabelecer o início da vigência de uma lei em data anterior à de sua publicação (MACHADO, 2006, p. 292).*

Claramente percebe-se que não há possibilidade de fixar início de vigência de lei anterior a sua data de publicação; caso contrário, a segurança jurídica estaria inteiramente destruída (MACHADO, 2006, p. 292).

O princípio da anterioridade é especificamente tributário, tendo em vista que não se aplica a outros ramos do direito. Por anterioridade se entende que nenhuma lei nova, ou alteração que venha a criar tributo ou majorar, incidirá sobre fatos geradores no mesmo exercício de sua publicação, ou seja, se a lei for publicada no decorrer de um ano, o tributo só poderá ser cobrado a partir de primeiro de janeiro do ano seguinte (CARRAZZA, 2008, p. 187).

Diante dos dispositivos constitucionais, conclui-se que outra intenção não teve o legislador senão garantir certa previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta. Desta forma tranquiliza os contribuintes, que têm garantido pelo estado a não alteração nos fatos consumados que estiverem condizentes com o direito, bem como permite confiarem em suas ações futuras, tendo em vista que conhecem a disciplina (CARVALHO, 2008, p. 166).

Neste viés, apesar da garantia da anterioridade tributária, criou-se a anterioridade nonagesimal, a qual prevê que a norma que instituir ou majorar tributo só passará a vigorar 90 dias após sua publicação. Este princípio está disposto no art. 150, inciso III, alínea b, da Constituição Federal de 1988, e o objetivo é garantir a previsibilidade ao contribuinte, tendo em vista que passou a ser comum a publicação de normas que versam sobre matéria tributária no dia 31 de dezembro, fazendo com que passassem a vigorar no dia seguinte. Desta forma, ambos os princípios são aplicados concomitantemente, ressalvadas algumas exceções previstas no texto constitucional (PAULSEN, 2005, p. 234).

Tendo em vista que o presente trabalho é voltado para as contribuições para a seguridade social, é indispensável lembrar que tais contribuições apenas se submetem ao princípio da anterioridade nonagesimal, conforme aduz CARVALHO (2008, p. 176, 177):

[...] podemos afirmar a existência de quatro regimes para vigência das leis que instituem ou aumentam tributos, decorrentes da conjugação dos princípios da anterioridade e da noventena, bem como suas exceções (...) e (iv) ao imposto sobre produtos industrializados e às contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social, conquanto excepcionados da anterioridade, aplica-se a noventena.

Neste contexto, verifica-se quão rígido é inovar na ordem tributária, na medida que qualquer texto normativo expedido por pessoa política incompetente, que será trabalhado no próximo item, ou que falte com qualquer princípio mencionado, fica fragilizado, visto que fere garantias constitucionais.

## 2.3 Competência tributária

Assim que elaborada a constituição de um Estado, desta forma organizado juridicamente, o Poder Tributário fica delimitado, em se tratando de federações ou confederações, dividido entre diversos níveis de governo (MACHADO, 2006, p.54).

A competência tributária no Brasil não seria diferente conforme aduz Hugo de Brito Machado:

No Brasil, o poder tributário é partilhado entre a União, os Estados-Membros, o Distrito Federal, e os Municípios. Ao poder tributário juridicamente delimitado e, sendo o caso, dividido dá-se o nome de competência tributária.

A palavra *poder* alberga idéia de mando ilimitado. O direito existe para impor limites ao poder. Por isto é que se diz que, uma vez organizado juridicamente o Estado, melhor falar-se de competência, em vez de poder tributário. A palavra competência traduz a idéia de poder limitado, atribuído a alguém, a algum órgão do Estado. Em um momento pré-constitucional, portanto, é adequada a alusão ao poder de tributar, mas depois de promulgada a Constituição é mais adequado falar-se em competência tributária (MACHADO, 2006, p. 54).

Neste sentido, por competência legislativa entende-se “é a aptidão de que são dotadas as pessoas políticas para expedir regras jurídicas, *inovando* o ordenamento positivo” (CARVALHO, 2008, p. 234).

Desta forma, dispõe a Carta Magna de 1988 taxativamente quais entes políticos são competentes legislar no direito tributário:

No Brasil, a repartição das competências impositivas tributárias se dá de forma rígida e exaustiva, motivo pelo qual torna-se imprescindível, no estudo de qualquer espécie tributária, a análise das normas constitucionais que outorgam competência para instituição (TOMÉ, 2002, p. 155).

Tendo em vista que o foco deste trabalho é voltado contribuições para a seguridade social, ressalta-se que estas contribuições competem apenas a União legislar conforme aduz TOMÉ:

No que diz respeito às contribuições, observamos que sua criação compete exclusivamente à União (*caput* do art. 149 da Carta Magna), motivo pelo

qual concluímos serem de competência privativa da União as contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social (art. 195 da Constituição Federal). Excetuam-se, todavia, as contribuições exigidas dos servidores estaduais e municipais, para custeio dos respectivos sistemas de previdência e assistência social (parágrafo único do art. 149 do Texto Maior), que podem ser instituídas pela pessoa política a que pertencer o servidor (Estado, Distrito Federal ou Município) (TOMÉ, 2002, p. 155, 156).

Neste contexto, verifica-se que a competência tributária é distribuída de forma rígida entre os entes políticos do Estado, conforme dispõe a Constituição Federal, e ainda, no caso das contribuições para a seguridade social, art. 195 da CF/88, compete exclusivamente ao congresso nacional legislar.

## 2.4 Fontes do Direito Tributário

O direito tributário, assim como todos os ramos do direito, é sustentado e baseado em suas fontes.

Entende-se por fontes de direito os focos ejetores de regras jurídicas; isto quer dizer: quais órgãos do estado estão habilitados pelo sistema para produzirem normas, numa organização escalonada, e ainda as atividades próprias destes órgãos, que visam a criação de normas (CARVALHO, 2008, p. 47).

Os dispositivos normativos, para terem sua eficácia plena, devem estar em conformidade com o ordenamento jurídico formalmente e materialmente, conforme leciona Paulo de Barros Carvalho:

Aqui se demora a concepção tautológica com que elaboram celebrados doutrinadores, visto que afirmar ser a lei fonte do direito positivo não significa mais do que postular que normas criam normas, direito cria direito, numa proposição evidentemente circular, que deixa o primeiro termo como resíduo inexplicado. E da sorte desse raciocínio participa a impugnação da dicotomia *fontes formais/fontes materiais*. As primeiras são estudadas como fórmulas que a ordem jurídica estipula para introduzir regras no sistema, enquanto as últimas se ocupam dos fatos da realidade social que, descritos hipoteticamente nos supostos normativo, têm o condão de produzir novas proposições prescritivas para integrar o direito posto (CARVALHO, 2008, p 52, grifo do autor).

Assim como verificado acima, e do já trabalhado no item 2.1, verifica-se que o sistema é rígido, trabalhando de forma hierárquica entre as normas, visando buscar a validade destas últimas, abordando-se a idéia de fontes do direito material e formal.

Além desta divisão, estes instrumentos são divididos em primários e secundários. Entendem-se primários hierarquicamente: a *lei constitucional* como instrumento soberano, que se sobrepõe aos outros veículos introdutórios de norma; a *lei complementar*, sendo matéria especialmente prevista na CF/88, que necessita de *quorum* qualificado para sua aprovação; a *lei ordinária*, que pode ser editada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no limite de suas competências constitucionais; a *lei delegada*, como exceção à regra genérica de exclusividade do Poder Executivo; as *medidas provisórias*, que são criadas pelo Presidente da República e subordinadas aos pressupostos de relevância e urgência e o *decreto-legislativo*, que é o estatuto expressivo das competências exclusivas do Congresso Nacional e esta em nível de lei ordinária (CARVALHO, 2008, p. 59-74).

Por secundários entendem-se os atos normativos que se encontram subordinados à lei que são: o *decreto regulamentar*, que é ato exclusivo dos chefes do executivo; as *instruções ministeriais*, que competem aos Ministros de Estado, com objetivo de promover execução de normas que digam respeito as suas atividades; as *circulares*, que visam uniformizar o serviço administrativo; as *portarias*, que são regras gerais ou individuais que superiores editam e visam ordenação de seus subalternos; *ordens de serviço*, para dar cumprimento a certos tipos de serviço para um ou mais agentes e *outros atos normativos estabelecidos pelas autoridades administrativas* (CARVALHO, 2008, p. 75-77).

Neste contexto, diante das fontes gerais do direito, ressalta-se que para o direito tributário apenas as leis podem tratar dos assuntos mais relevantes conforme aduz Luciano Amaro:

No direito tributário, centrado no princípio da legalidade, a *lei* exerce o papel de maior importância. Outros atos, sem a estatura da lei, podem atuar apenas em assuntos periféricos da tributação (como a aprovação de formulários de prestação de informações, de guias de recolhimento etc.) (2008, p. 165).

Neste meio, a doutrina e a jurisprudência também são fontes do direito, contribuindo para construção do direito, assim como noutros setores da ciência jurídica, embora com limites menos largos de atuação em virtude precisamente do princípio da estrita legalidade tributária (AMARO, 2008, p. 165).

Neste sentido, diante de tantas fontes do direito, verifica-se que o Estado só pode exigir tributo se houver lei (em sentido *lato sensu*) que o determine, conforme reza o princípio da estrita legalidade tributária, disposto na Constituição Federal de 1988 bem como no Código Tributário Nacional.

## **2.5 Conceito de tributo e suas características**

Acerca do conceito de tributo, Hugo de Brito Machado explica que:

Sabe-se que, em princípio, não é função da lei conceituar. A lei deve conter uma regra de comportamento. Entretanto, em face de controvérsias, às vezes deve a lei estabelecer conceitos. Isto aconteceu com o conceito de tributo, que é atualmente, no Brasil, legalmente determinado. O legislador, afastando as divergências da doutrina, disse que “tributo é toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (CTN, art. 3º) (MACHADO, 2006, p. 76).

Tendo em vista o conceito de tributo, verificam-se as cinco características necessárias determinadas pelas lei, que são: a) tributo é uma prestação pecuniária compulsória; b) em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir; c) que não constitua sanção de ato ilícito; d) instituída em lei; e) e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, conforme passa-se a analisar (SETTE, 2007, p. 352-353).

Diante de tantos pontos, analisa-se um a um para observância de suas peculiaridades.

a) Tributo é uma prestação pecuniária compulsória

“Prestação compulsória quer dizer comportamento obrigatório de uma prestação em dinheiro, afastando-se, de plano, qualquer cogitação inerente às prestações voluntárias” (CARVALHO, 2008, p. 25). Neste sentido, entende-se que independe da vontade do sujeito passivo, devendo se comportar de tal forma mesmo que contra a seu interesse, considerando que a partir do momento que ocorra o fato que incida o tributo, nasce automaticamente a obrigação da prestação pecuniária (CARVALHO, 2008, p. 25).

Desta forma, verifica-se que a partir do momento que um indivíduo cometa algum ato que incida o tributo, ele deve pagar para o estado na forma de lei, independente de sua vontade.

b) Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir

A regra no direito brasileiro é que a prestação tributária pecuniária deve ser expressa em moeda.

Neste contexto, nosso Direito desconhece os tributos *in natura* ou *in labore*. Entende-se aqueles como a modalidade de prestação que faz qualquer referência à moeda; serve de exemplo uma situação em que a cada tonelada de trigo importado, cem quilos ficariam com a União a título de tributo, e *in labore* entende-se aquele que presta atividade profissional liberal, que prestaria serviço à entidade tributante a título de tributo (MACHADO, 2006, p. 77-78).

Acerca da expressão “... cujo valor nela possa exprimir”, discorre Hugo de Brito Machado (2006, p.78):

Pode ocorrer que a lei admita, em circunstâncias especiais, a extinção do crédito tributário mediante *dação em pagamento*. Isto, porém, constituirá exceção que não infirma a regra, mas, pelo contrário, a confirma. Parece-nos que a expressão “em moeda ou cujo valor nela possa exprimir” não tem qualquer significação no art. 3º do Código Tributário Nacional. Serve apenas para colocar o conceito de tributo em harmonia com a possibilidade excepcional de extinção de crédito respectivo mediante *dação em pagamento*, como acima explicado.

Neste sentido, a legislação tributária é clara aduzindo que, ressalvadas as exceções, a prestação tributaria deve ser expressa em moeda.

c) Que não constitua sanção de ato ilícito

Leandro Paulsen ensina que (2005, p. 558) “O art. 3º do CTN não deixa dúvida de que não se confunde o tributo, exigido porque a todos cabe contribuir para as despesas públicas conforme as previsões legais, e a multa, que tem caráter punitivo por uma infração à legislação.”

Desta forma, resta claro que apesar de ambos serem formas de arrecadar para o Estado, o tributo não pode ser resposta por ato ilícito, como é a multa.

d) Instituída em lei

Este requisito disposto no art. 3º do CTN, corrobora com o princípio da legalidade genérica, prevista no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal de 1988, bem como o princípio da estrita legalidade, estampado no art. 150, inciso I, da CF/88, que dispõe acerca da vedação a União, Estados, Municípios e ao Distrito Federal, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao constituinte, instituíam ou aumentem tributo sem lei que o estabeleça.

e) Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada

Segundo Leandro Paulsen (2005, p. 559):

Ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa tem o dever de apurá-lo, de constituir o crédito tributário, através do lançamento, e de exigir o cumprimento da obrigação pelo contribuinte. Não



há juízo de oportunidade e conveniência, ou seja, não há discricionariedade. Além disso, está ela adstrita ao cumprimento irrestrito da legislação tributária, incluindo todos os atos regulamentares, como instruções normativas e portarias.

No direito brasileiro é necessário, para se configurar que determinado dispositivo seja tributo, que preencha os requisitos dispostos no art. 3º do CTN.

## 2.6 Formas de tributação na legislação brasileira

O termo jurídico “tributo” constitui um gênero, que se subdivide em cinco modalidades. No país, as normas basilares referentes ao Direito Tributário se encontram na Constituição Federal de 1988, e os tributos são classificados juridicamente em cinco tipos: taxas, contribuições de melhoria, impostos, contribuições e empréstimos compulsórios.

Para Carrazza (2008, p. 517), “[...] imposto é uma modalidade de tributo que tem por *hipótese de incidência* um fato qualquer, não consistente numa atuação estatal.”

Para Carvalho (2005, p. 38-39), “taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese da norma, a descrição de um fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificadamente dirigida ao contribuinte.”

No que diz respeito à contribuição de melhoria, é cobrada com base na valorização dos imóveis beneficiados por obra pública, ou seja, a partir do momento que o Estado concretiza uma obra pública, que em um desdobramento acabe valorizando os imóveis circunvizinhos, faculta o direito positivado brasileiro que o Poder Executivo exija a contribuição do proprietário para que colabore com o Erário, pagando a chamada *contribuição de melhoria* (CARVALHO, 2005, p. 42-43). Para Carvalho (2005, p. 42), a *contribuição de melhoria* “[...] é um tributo vinculado a uma atuação do Poder Público, porém indiretamente referido ao obrigado”.

Empréstimo compulsório é outra modalidade de tributo que está disposta Constituição Federal de 1988, no art. 148, segundo o qual a União, mediante lei complementar, pode instituir empréstimos compulsórios, para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua

eminência ou ainda no caso de investimento público de caráter urgente ou relevante interesse nacional, e a aplicação destes valores deverá ser vinculada à despesa que fundamentou sua instituição (CARVALHO, 2008, p. 31).

Quanto às contribuições, explanaremos mais sobre o tema tendo em vista que é este o objeto de nosso estudo. Diferentemente dos tributos acima mencionados, as contribuições não se encontram nos incisos do art. 145, mas no art. 149 da Constituição Federal de 1988, conforme segue:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de atuação nas respectivas áreas, observando o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente as contribuições a que alude o dispositivo (BRASIL, 2011-A).

Acerca da discussão se as contribuições são tributos, “[...] outra coisa não fez o legislador constituinte senão prescrever manifestamente que as *contribuições* são entidades tributárias, subordinando-se em tudo e por tudo às linhas definitórias do regime constitucional peculiar aos tributos” (CARVALHO, 2008, p. 43).

Das contribuições em geral, o presente trabalho tem por objetivo ater-se às devidas ao financiamento da seguridade social, previstas no art. 195 da Constituição Federal de 1988: “a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais” (BRASIL, 2011 - A).

Esta é uma breve introdução acerca das contribuições devidas à seguridade social, que serão trabalhadas com a devida atenção no segundo capítulo desta monografia.

### 3 CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL E O FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO

O segundo capítulo deste trabalho tem por objetivo tratar, num primeiro momento, do custeio da Previdência Social para posteriormente abordar algumas de suas fontes de receita. Por fim será analisada a instituição do Fator Acidentário de Prevenção a luz do princípio da legalidade tributária, que será feita no terceiro capítulo.

#### 3.1 Seguridade social no Brasil

A proteção social é intrínseca ao estado de direito. Conforme conceitua Lamartino França de Oliveira: “Podemos conceituar a seguridade social, sob a ótica nacional, como o *conjunto de princípios, institutos e normas públicas destinadas à proteção dos membros da sociedade nas áreas da saúde, assistência e previdência social*” (OLIVEIRA, 2006, p. 27, grifo do autor).

Este conceito é atualizado; porém, esta conquista não ocorreu pacificamente. Este modelo só foi viabilizado a partir das realidades que foram apresentadas com a revolução industrial na Europa. Foi diante de um cenário de grande descaso do Estado para com os trabalhadores que começaram as revoluções, tendo como pretexto o trabalho em condições miseráveis, com turnos de trabalhos insuportáveis e sem qualquer assistência estatal nos casos em que o trabalhador ficasse impossibilitado para o trabalho (CASTRO; LAZZARI, 2006, p. 38).

Diante destas grandes revoluções na Europa, motivadas pelos movimentos dos trabalhadores, que se difundiu a ideia de que o Estado deveria gerir a previdência social com a participação de toda a sociedade (CASTRO; LAZZARI, 2006, p. 37).

Nos dias de hoje, verifica-se a evolução da garantia destes direito no mundo, certamente melhor desenvolvido em alguns países.

Como garantidor da saúde, assistência social e previdência social o Estado precisa de muita receita para isto, que se denominam as fontes de custeio da previdência social.

### **3.2 Custeio da previdência social**

Como garantidor da saúde, assistência social e previdência social, o Estado precisa de muita receita para isto, e é por meio de contribuições sociais que o Estado garante aqueles. Conforme lecionam Simone Barbisan Fortes e Leandro Paulsen:

O art. 195 da Constituição, com a redação decorrente das Emendas Constitucionais n° 20/98 e n° 42/03, estabelece as pessoas (empregado, empresa, trabalhador, importador) e as bases econômicas (revelações de riqueza como a receita e o lucro) que devem-se prestar à tributação com vista ao custeio da seguridade social. Ao fazê-lo, está autorizando a instituição de contribuições por parte da União. Trata-se, pois, de normas positivas de competência tributária que condicionam o exercício da tributação (FORTES; PAULSEN, 2005, p. 345).

Este financiamento mencionado na Carta Magna se dá de forma direta e indireta, conforme expõe Augusto Massayuki Tsutiya.

#### **a) Contribuições sociais de forma direta**

A sociedade participa diretamente do financiamento da Seguridade Social por meio das contribuições sociais recolhidas aos cofres públicos. O art. 195 da Constituição assim dispõe "(...) e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro;

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.” (TSUTIYA, 2007, p.60).

O termo “folha de salários” foi alvo de diversas impugnações judiciais, na medida que legislador estendeu tal contribuição a trabalhadores autônomos, avulsos e profissionais liberais. Desta forma, o referido termo foi substituído para “total de remunerações”, além de especificar melhor a quem se destinava, conforme disposto no art. 22 inciso I da Lei 8.212/91: “Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada a Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: I – vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, empresários e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços(...)” (TSUTIYA, 2007, p.60).

#### b) Contribuições Sociais de forma indireta

A forma indireta é realizada por intermédio dos orçamentos fiscais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. No âmbito da União, as receitas da Seguridade Social deverão estar previstas na lei orçamentária anual, tal qual disposto no art. 165, § 5º, da Constituição Federal: “A lei orçamentária anual compreenderá: (...) III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público; (...)” (TSUTIYA, 2007, p.60).

Diante da importância da previdência social (saúde, assistência social e previdência social), o constituinte viu necessária a participação da União nas contribuições para o sistema previdenciário, caso as receitas provenientes de suas próprias fontes (contribuições sociais do segurado, empresa/empregador e outros) não forem suficientes (TSUTIYA, 2007, p. 60).

Nesta perspectiva, verifica-se quão essencial são as contribuições sociais, na medida em que toda a sociedade participa e até a União se necessário.

### 3.3 Contribuições das empresas e a contribuição sobre a folha de remunerações

No que tange à ampla gama de custeio da seguridade social, as principais são as contribuições das empresas, sendo parte delas baseadas na folha de remunerações devidas, pagas ou creditadas pelas empresas e equiparadas, que estão transcritas no art. 22 da lei 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (BRASIL, 2011 - C).

Ainda há a contribuição de terceiros, prevista no art. 240 da Constituição Federal de 1988, que consiste em uma espécie de tributo exigido pela União, que tem o dever de repassar aos entes privados de serviço social e formação profissional vinculados ao sistema sindical (como SESI, SENAI, SENAR etc.) (SETTE, 2007, p. 401).

Neste sentido, Marcelo Leonardo Tavares aduz que o recolhimento das contribuições das empresas sobre a folha de pagamento deve ser feito da seguinte forma:

As empresas devem reter a contribuição dos segurados empregado, trabalhador avulso e contribuinte individual que lhes prestem serviço, descontando-a na fonte; juntar sua contribuição devida sobre a folha de remuneração dos empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais (arts. 22, I e III, da Lei n° 8.212/91), SAT (art. 22,II, da Lei 8.212/91) e sobre as remunerações paga aos cooperados que lhes prestem serviços através de cooperativas (art. 22, IV, da Lei n° 8.212/91) e recolhê-las, [...]. (TAVARES, 2005, p. 343)

Neste ínterim, vale salientar que as contribuições da empresa devem ser recolhidas até o dia 20 do mês seguinte àquele a que as contribuições se referirem, conforme o art. 30 da Lei 8.212/91, alterado pela Medida Provisória n° 447 de 14 de novembro de 2008.

Diante de todas as contribuições das empresas, passa-se a analisar o seguro de acidente de trabalho e o fator acidentário de prevenção.

### **3.4 O histórico das contribuições para financiamento do acidente de trabalho**

Atualmente, a Previdência Social despense uma atenção especial para o acidente de trabalho, visto que geram a incapacidade dos acidentados desta forma onerando os cofres públicos com pagamento de benefícios. Esta realidade motivou o Estado a criar um instituto para equilibrar e poder custear tais despesas.

Neste sentido, desde a Constituição de 1934 há no ordenamento jurídico brasileiro a previsão da contribuição para financiar casos de acidente de trabalho (MARTINS, 2004, p. 194).

Todavia, foi na Constituição de 1967 que a matéria ganhou maior relevância, onde constava no inciso XVII do art. 158 “seguro obrigatório pelo empregador contra acidentes do trabalho”. Ainda neste mesmo ano foi criada a lei específica que trata de contribuições para custeio das prestações de acidente do trabalho, conforme aduz Sérgio Pinto Martins (2004, p. 194): “A Lei 5.316, de 14 de julho de 1967, integrou o seguro por acidente do trabalho na Previdência Social.

Foram criados adicionais obrigatórios de 0,4% a 0,8% incidentes sobre a folha de salários, objetivando o custeio das prestações de acidente de trabalho.”

Neste viés, em 1976 foi criada a Lei 6.367, que alterou as alíquotas das contribuições destinadas ao custeio das prestações de acidente do trabalho para 0,4% para as empresas que tivessem atividade de risco de acidente de trabalho leve; 1,2% para as que tivessem atividade de risco médio, e 2,5% para as que tivessem risco grave, conforme disposto no art. 15 (MARTINS, 2004, p. 194).

Contudo, a Lei nº 7.787 de 30 de junho de 1989 alterou o custeio da Previdência Social e consequentemente os procedimento quanto custeio de afastamentos por acidente de trabalho, conforme segue:

Art. 3º A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será: II - de 2% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e avulsos, para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho (BRASIL, 2011-D).

Constata-se que nesta lei a alíquota base não varia, mas conforme o art. 4º da mesma lei: “a empresa cujo índice de acidente do trabalho seja superior a média do respectivo setor, sujeitar-se-á a uma contribuição adicional de 0,9% a 1,8%, para financiamento do respectivo seguro” (MARTINS, 2004, p. 194).

Neste histórico, constata-se que não é recente cobrança de contribuições com o objetivo de custear benefícios para custeio de benefícios decorrentes de acidente do trabalho, bem como a possibilidade destas contribuições variarem para mais ou para menos, de acordo com seu desempenho individual.

### **3.5 O seguro de acidente de trabalho**

A Constituição de 1988 garante aos trabalhadores, conforme o art. 7º inciso XXVIII, “seguro contra acidentes do trabalho, a cargo do empregador, sem excluir a indenização a que este está obrigado, quando incorrer em dolo ou culpa”.

Neste sentido, Fábio Zambitte Ibrahim explica que



O seguro de acidentes do trabalho dentro da previdência social atende à teoria do *risco social*, pois se todos se beneficiam do trabalho alheio, os segurados em geral devem participar do custeio de um sistema solidário de financiamento, mais seguro e efetivo do que a idéia anterior do *risco profissional*, no qual a responsabilidade era, unicamente, do respectivo empregador. Ainda que de ordem objetiva, a responsabilidade limitada ao empregador do acidentado deixava o empregado em situações difíceis, especialmente quanto a insolvência financeira do responsável (IBRAHIM, 2011, p.248).

Ressalta-se, primeiramente, que na doutrina há duas nomenclaturas utilizadas para se referir a esta mesma parcela, conforme aduz Ivan Kertzman:

O termo SAT – Seguro de Acidente de Trabalho era utilizado pela redação original do art. 22, inciso II, da Lei 8.212/91. Com a alteração do texto, a nomenclatura foi modificada para GILRAT – Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho. Atualmente, as duas expressões são utilizadas para tratar desta mesma parcela (KERTZMAN, 2011, p.178).

Neste trabalho será adotada a abreviatura SAT/GILRAT para se referir à contribuição referida no art. 22, inciso II, da Lei 8.212/91, tendo em vista que a doutrina e a jurisprudência confundem as nomenclaturas.

A contribuição para o SAT/GILRAT está prevista no art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212 de 1991 e constitui uma contribuição a cargo da empresa sobre as remunerações. Esta não se confunde com a contribuição prevista no inciso I do art. 22, apesar de diversos pontos em comum, por causa de sua destinação específica, para financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213 (aposentadoria especial) e daqueles “concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho” (VELLOSO, 2005, p. 116).

A criação desta contribuição objetivou financiar a aposentadoria especial, que se equipara a uma aposentadoria por tempo de contribuição. Esta aposentadoria é concedida ao trabalhador que labora exposto a riscos ambientais, que são capazes de prejudicar a saúde ou a integridade física caracterizando o direito a esse benefício (TSUTIYA, 2007, p. 110).

Neste sentido, Augusto Massayuki Tsutiya aduz que

A aposentadoria especial tem como característica a inatividade remunerada precoce do trabalhador. Isso porque quem labora exaustivamente nessa atividade pode aposentar-se com 15, 20 ou 25 anos de contribuição. Um trabalhador metalúrgico, por exemplo, que ingressar na atividade especial aos 18 anos pode requerer aposentadoria aos 43 anos, em média, com remuneração total (TSUTIYA, 2007, p. 110).

Neste contexto, os afastamentos precoces oneram demais os cofres públicos. No entanto, não há como evitá-los, visto que se os trabalhadores que laboram expostos a riscos não forem afastados conforme preconiza a lei, eles podem adquirir outras moléstias ou lesões, podendo onerar ainda mais os cofres públicos e toda a sociedade arcaria com isso (TSUTIYA, 2007, p.110).

Nos termos do inciso II do art. 22 da Lei 8.212/91, existem três alíquotas que variam em função do grau de risco de acidentes do trabalho na atividade preponderante da empresa: sendo o risco “leve”, a alíquota será de 1%; sendo “médio”, de 2%; e, finalmente, sendo “grave”, de 3%.

As contribuições do SAT/GILRAT serão acrescidas, em relação às remunerações pagas, de 6%, 9% e 12%, conforme a atividade permita a concessão de benefício em 25, 20 ou 15 anos, respectivamente conforme exposto no art. 57, §6 da Lei 8.213/91 (VELLOSO, 2005, p. 118). Porém, estas não serão analisadas no presente trabalho, tendo em vista a não incidência do Fator Acidentário de Prevenção, conforme será visto no item 3.6.

Quanto ao grau de risco de cada empresa, cabe a própria pessoa jurídica classificar a atividade por ela desenvolvida e verificar o grau de risco correspondente, sendo que esta autoanálise pode ser revista pela autoridade administrativa (KERTZMAN, 2011, p. 180).

Neste íterim, verificada a classificação, a pessoa jurídica deve consultar o Anexo V do Decreto 3.048/99 para aí sim saber qual o seu grau de risco, sendo as alíquotas do SAT/GILRAT de 1% se leve, 2% se médio e 3% se grave (KERTZMAN, 2011, p.179).

Neste contexto, conforme o Decreto 3.048/99, cada empresa deveria ter um SAT/GILRAT único para todos os seus estabelecimentos, sendo ele atribuído conforme a atividade preponderante exercida pela empresa. Este molde originou diversas impugnações judiciais, na medida que uma empresa poderia ter estabelecimentos diversos com atividades diferentes. Exemplo: uma empresa com três estabelecimentos onde a maioria dos empregados laboram em estabelecimento

de produção, onde o grau de risco é 3%, parte dos empregados no estabelecimento administrativo com grau de risco 1% e outra parte no estabelecimento de comércio, com grau de risco 2% (KERTZMAN, 2011, p. 181). Esta realidade levou o Superior Tribunal de Justiça a se posicionar e conforme expõe Kertzman (2011, p. 181):

Desta forma, judicialmente, continua sendo afastada a aplicabilidade do SAT único para toda a empresa, tendo sido vitoriosa a tese do SAT por estabelecimento. Recentemente, o STJ publicou a Súmula 351, pacificando a questão neste Tribunal, nos seguintes termos: “A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho – SAT – é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro” (KERTZMAN, 2011, p. 181).

Este apontamento acerca do enquadramento quanto ao SAT/GILRAT serve apenas para explicar o entendimento atual do tema, não sendo trabalhado a fundo neste trabalho por não ser este seu objetivo.

### **3.6 Fator Acidentário de Prevenção**

O Fator Acidentário de prevenção foi criado pelo legislador como meio de incentivar a proteção do trabalhador no meio empresarial, conforme dispõe o Anexo da Resolução n° 1.308, de 27 de maio de 2009:

O objetivo do FAP é incentivar a melhoria das condições de trabalho e da saúde do trabalhador estimulando as empresas a implementarem políticas mais efetivas de saúde e segurança no trabalho para reduzir a acidentalidade.

Assim, o FAP, que será recalculado periodicamente, individualizará a alíquota de 1%, 2% ou 3% prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social-RPS, majorando ou reduzindo o valor da alíquota conforme a quantidade, a gravidade e o custo das ocorrências acidentárias em cada empresa. Portanto, com o FAP, as empresas com mais acidentes e acidentes mais graves em uma sub- CNAE passarão a contribuir com um valor maior, enquanto as empresas com menor acidentalidade terão uma redução no valor de contribuição (BRASIL, 2011 – E).

Este novo instituto teve seu primeiro aparecimento no ordenamento jurídico brasileiro com a Medida Provisória n° 83, de 12 de dezembro de 2002, que

foi convertida em Lei pelo Congresso Nacional sob o nº 10.666 de 08 de maio de 2003, em seu art. 10:

A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (BRASIL, 2011 – F).

Por não se tratar de uma norma autoaplicável, nesta mesma lei ficou determinado no art. 14 que “o Poder Executivo regulamentará o art. 10 desta Lei no prazo de trezentos e sessenta dias”, o que ocorreu em 12 de fevereiro de 2007 com o Decreto 6.042, que inseriu o art. 202-A no Decreto 3.048 de 06 de maio de 1999 (que dispõe sobre o Regulamento da Previdência Social):

Art. 202 – A. As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

§ 1º O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinquenta centésimos (0,50) a dois inteiros (2,00), desprezando-se as demais casas decimais, a ser aplicado à respectiva alíquota.

§ 2º Para fins da redução ou majoração a que se refere o § 1º, proceder-se-á à discriminação do desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade, por distanciamento de coordenadas tridimensionais padronizadas (índices de frequência, gravidade e custo), atribuindo-se o fator máximo dois inteiros (2,00) àquelas empresas cuja soma das coordenadas for igual ou superior a seis inteiros positivos (+6) e o fator mínimo cinquenta centésimos (0,50) àquelas cuja soma resultar inferior ou igual a seis inteiros negativos (-6) [...]

§ 4º Os índices de frequência, gravidade e custo serão calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, levando-se em conta:[...] (BRASIL, 2011 – G).

O Decreto 6.042, em seu art. 5º, previu que o FAP produziria seus efeitos a partir janeiro de 2009.

Contudo, mesmo regulamentado antes mesmo de produzir efeitos vieram a ser alterados os parágrafos do art. 202-A após a Resolução 1.308 e 1.309, respectivamente, de 27 de maio e 24 de junho de 2009, do Conselho Nacional de

Previdência Social, com o objetivo de aperfeiçoar a metodologia para aferição dos índices de gravidade, frequência e custo e consequentemente cálculo do FAP.

Neste contexto, em 09 de setembro de 2009 o Decreto 6.957 alterou o art. 202 – A do Regulamento da Previdência Social, passando a vigorar com os seguintes parágrafos:

§ 1º O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais, considerado o critério de arredondamento na quarta casa decimal, a ser aplicado à respectiva alíquota.

§ 2º Para fins da redução ou majoração a que se refere o **caput**, proceder-se-á à discriminação do desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, a partir da criação de um índice composto pelos índices de gravidade, de frequência e de custo que pondera os respectivos percentis com pesos de cinquenta por cento, de trinta cinco por cento e de quinze por cento, respectivamente (BRASIL, 2011 – G).

Este decreto ainda alterou a metodologia para verificação dos índices de gravidade, frequência e custo, conforme será analisado no próximo item.

### **3.7 Índices e forma de apuração e publicação do FAP**

Para fins de apuração do FAP, de acordo com o Regulamento da Previdência Social, em seu art. 202 – A, § 4º, que foi alterado pelo Decreto 6.947, conforme acima mencionado, os índices de gravidade, frequência e custo serão calculados de acordo com metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (IBRAHIM, 2011, p. 259).

Neste íterim, a Resolução MPS/CNPS nº 1.316 dispõe de onde serão colhidas as informações para apuração dos índices

A matriz para os cálculos da frequência, gravidade e custo, e para o cálculo do FAP será composta pelos registros de toda CAT e pelos registros dos benefícios de natureza acidentária.

Os benefícios de natureza acidentária serão contabilizados no CNPJ ao qual o trabalhador estava vinculado no momento do acidente, ou ao qual o agravado esteja diretamente relacionado. Para o trabalhador avulso não há configuração de vínculo empregatício, mas o benefício será vinculado à empresa onde presta o serviço (BRASIL, 2011 – H).

Neste sentido, passa-se a abordar cada um dos índices nos termos aprovados pelo CNPS dispostos no RPS vigente.

### **3.7.1 Frequência**

Frequência corresponde ao número de acidentes de trabalho ocorridos em cada empresa, estes compreendidos os registrados por Comunicação de Acidente de Trabalho – CAT ou reconhecidos pelas perícias médicas, tendo em vista o nexo técnico, conforme dispõe o inciso I do art. 202 – A do Regulamento da Previdência Social

I - para o índice de frequência, os registros de acidentes e doenças do trabalho informados ao INSS por meio de Comunicação de Acidente do Trabalho - CAT e de benefícios acidentários estabelecidos por nexos técnicos pela perícia médica do INSS, ainda que sem CAT a eles vinculados (BRASIL, 2011 - G).

Neste sentido, a Resolução CNPS nº 1.316 que sucedeu a Resolução CNPS nº 1.308, que dispõe a metodologia utilizada para apuração do FAP aduz que o índice de frequência

Indica a incidência da acidentalidade em cada empresa. Para esse índice são computadas as ocorrências acidentárias registradas por meio de CAT e os benefícios das espécies B91 e B93 sem registro de CAT, ou seja, aqueles que foram estabelecidos por nexos técnicos, inclusive por NTEP. Podem ocorrer casos de concessão de B92 e B94 sem a precedência de um B91 e sem a existência de CAT e nestes casos serão contabilizados como registros de acidentes ou doenças do trabalho (BRASIL, 2011 – H).

Desta forma percebe-se que apurando os registros de acidentes de trabalho ocorridos, pode-se chegar a conclusão de quais empresas são mais negligentes com riscos ambientais de trabalho dentro de sua atividade econômica.

### 3.7.2 Gravidade

Dispõe a Resolução MPS/CNPS n° 1.316 que o índice gravidade “Indica a gravidade das ocorrências acidentárias em cada empresa”(BRASIL, 2011 – H). Desta forma, para apuração do índice de gravidade, dispõe o inciso II, art. 202-A do Regulamento da Previdência Social:

II - para o índice de gravidade, todos os casos de auxílio-doença, auxílio-acidente, aposentadoria por invalidez e pensão por morte, todos de natureza acidentária, aos quais são atribuídos pesos diferentes em razão da gravidade da ocorrência, como segue:

- a) pensão por morte: peso de cinquenta por cento;
- b) aposentadoria por invalidez: peso de trinta por cento; e
- c) auxílio-doença e auxílio-acidente: peso de dez por cento para cada um (BRASIL, 2011 – G).

Desta forma, dispõe a Resolução CNPS n° 1.316 acerca do índice de gravidade:

Para esse índice são computados todos os casos de afastamento acidentário por mais de 15 dias (auxílio-doença acidentário - B91), os casos de auxílio-acidente (B94), de aposentadoria por invalidez (B92) e pensão por morte acidentária (B93). É atribuído peso diferente para cada tipo de afastamento em função da gravidade da ocorrência. Para pensão por morte o peso atribuído é de 0,50, para aposentadoria por invalidez é 0,30, para auxílio-doença o peso é de 0,10 e para auxílio-acidente o peso é 0,10 (BRASIL, 2011 – H).

Neste contexto, verifica-se que a intenção foi apurar efetivamente os benefícios concedidos em decorrência dos riscos de ambientais de trabalho, com base no banco de dados da previdência social, podendo concluir quais empresas tem mais descaso com a saúde de seus trabalhadores dentro de sua atividade econômica.

### 3.7.3 Custo

Colhe-se da Resolução MPS/CNPS n° 1.316 que o índice custo:

Representa o custo dos benefícios por afastamento cobertos pela Previdência. Para esse índice são computados os valores pagos pela Previdência em rendas mensais de benefícios. No caso do auxílio-doença (B91), o custo é calculado pelo tempo de afastamento, em meses e fração de mês, do trabalhador dentro do Período-base de cálculo do FAP. Nos casos de benefícios por invalidez, parcial ou total (B92 e B94), e morte (B93), os custos são calculados fazendo uma projeção da expectativa de sobrevida a partir da tábua completa de mortalidade construída pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, para toda a população brasileira, considerando-se a média nacional única para ambos os sexos (BRASIL, 2011 – H).

Neste sentido, dispõe o inciso III, do art. 202 – A, do Decreto n° 3.048:

III - para o índice de custo, os valores dos benefícios de natureza acidentária pagos ou devidos pela Previdência Social, apurados da seguinte forma:

- a) nos casos de auxílio-doença, com base no tempo de afastamento do trabalhador, em meses e fração de mês; e
- b) nos casos de morte ou de invalidez, parcial ou total, mediante projeção da expectativa de sobrevida do segurado, na data de início do benefício, a partir da tábua de mortalidade construída pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE para toda a população brasileira, considerando-se a média nacional única para ambos os sexos (BRASIL, 2011-G).

Desta forma, pode-se verificar quais empresas oneraram mais os cofres públicos, com base no banco de dados da previdência social, dentro de sua atividade econômica.

#### **3.7.4 Rotatividade**

Com o objetivo de evitar manobras do contribuinte para driblar acidentalidade assumida pelas empresas ao contratar funcionários, a Resolução CNPS n° 1.316 estabelece a taxa de rotatividade que leva em consideração o fluxo de admissão e demissão de empregados conforme dispõe o próprio texto normativo:

A taxa média de rotatividade do CNPJ consiste na média aritmética resultante das taxas de rotatividade verificadas anualmente na empresa, considerando o período total de dois anos, sendo que a taxa de rotatividade anual é a razão entre o número de admissões ou de rescisões (considerando-se sempre o menor), sobre o número de vínculos na



empresa no início de cada ano de apuração, excluídas as admissões que representarem apenas crescimento e as rescisões que representarem diminuição do número de trabalhadores do respectivo CNPJ (BRASIL, 2011 – H).

Neste sentido verifica-se que ainda, que a empresa que possui uma grande rotatividade de empregados, poderá ter sua alíquota do FAP aumentada por não assumir a acidentalidade de seus colaboradores.

### **3.7.5 Período de apuração e publicação do FAP**

A Resolução CNPS n° 1.316, responsável por determinar a metodologia utilizada pela previdência social para apuração do FAP, também estabeleceu quais períodos servirão de base de dados e apuração do FAP

Para o cálculo anual do FAP, serão utilizados os dados de dois anos imediatamente anteriores ao ano de processamento. Excepcionalmente, o primeiro processamento do FAP utilizará os dados de abril de 2007 a dezembro de 2008.

Para as empresas constituídas após janeiro de 2007, o FAP será calculado no ano seguinte ao que completar dois anos de constituição (BRASIL, 2011 – H).

Desta forma, o Ministério de Previdência Social ficou incumbido de publicar o FAP conforme determina o § 5º, do art. 202-A, do Decreto n° 3.048 alterado pelo Decreto n° 6.957 de 09 de setembro de 2009:

O Ministério da Previdência Social publicará anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE e divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAE-Subclasse (BRASIL, 2011 – G).

Em vista disto, o Ministro da Previdência Social publicou mediante Portaria Interministerial de n° 254, de 24 de setembro de 2009, os índices de apuração do FAP que seriam aplicados a partir de 1º de janeiro de 2010.

Do mesmo modo, o Ministro da Previdência Social publicou a Portaria Interministerial n° 451 de 23 de setembro de 2010, os índices de apuração do FAP para serem aplicados a partir de 1º de janeiro de 2011.

### **3.8 Recursos administrativos e judiciais questionando o FAP**

Para fins de questionamentos acerca das informações publicadas do FAP e seus índices, o Conselho de Recurso da Previdência Social recebeu a competência de julgar estes recursos da matéria conforme a alteração do inciso I, do § 1º, do art. 303 do Decreto n° 3.048, pelo Decreto n° 6.957 de 09 de setembro de 2009:

I - vinte e nove Juntas de Recursos, com competência para julgar, em primeira instância, os recursos interpostos contra as decisões prolatadas pelos órgãos regionais do INSS, em matéria de benefício administrado pela autarquia ou quanto a controvérsias relativas à apuração do FAP, a que se refere o art. 202-A, conforme sistemática a ser definida em ato conjunto dos Ministérios da Previdência Social e da Fazenda (BRASIL, 2011 – G).

Tiveram algumas alterações pouco significativas acerca do recurso administrativo e esta competência ficou a cargo do Conselho de Recursos da Previdência Social por um breve período, tendo em vista que, com o Decreto n° 7.126 de 03 de março de 2010 foi inserido no Regulamento da Previdência Social uma novas regras de recursos administrativos em face do FAP, alterando a competência para julgamento dos recursos bem como atribuindo o efeito suspensivo ao FAP:

Art. 202-B. O FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

§ 1º A contestação de que trata o caput deverá versar, exclusivamente, sobre razões relativas a divergências quanto aos elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP.

§ 2º Da decisão proferida pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional, caberá recurso, no prazo de trinta dias da

intimação da decisão, para a Secretaria de Políticas de Previdência Social, que examinará a matéria em caráter terminativo.

§ 3º O processo administrativo de que trata este artigo tem efeito suspensivo (BRASIL, 2011 - G).

Contudo, é resguardado o direito ao contribuinte de ingressar diretamente judicialmente contestando o FAP conforme aduz Alexandre de Moraes (2008, p. 82):

O princípio da legalidade é basilar na existência do Estado de Direito, determinando a Constituição Federal sua garantia, sempre que houver violação do direito, mediante lesão ou ameaça (art. 5º, XXXV). Desta forma, será chamado a intervir o Poder Judiciário, que, no exercício da jurisdição, deverá aplicar o direito ao caso concreto.

Neste contexto, no direito vigente, é facultado ao contribuinte recorrer ao judiciário ou na esfera administrativa sem que seja necessário esgotar o tema na esfera administrativa para só após recorrer ao judiciário. Esta garantia está explícita na Constituição Federal de 1988, mas nem sempre foi assim, anteriormente, para acionar o judiciário era necessário esgotar o tema na esfera administrativa e só após recorrer a prestação jurisdicional, o que consistia um verdadeiro obstáculo ao princípio do livre acesso ao Poder Judiciário (MORAES, 2008, p. 83).

Assim sendo, diante do FAP, pode o contribuinte acionar diretamente a Previdência Social, mediante recurso administrativo, contestando os índices do FAP; ou via judicial, sendo que, questionamentos acerca da legalidade do mesmo só poderiam ser feitos neste segundo.

#### **4 ANÁLISE DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO A LUZ DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA**

O Fator Acidentário de Prevenção consiste em um índice multiplicador do SAT/GILRAT que tem natureza de contribuição conseqüentemente consiste em um tributo.

Neste contexto, por se tratar de um tributo, sua instituição deve obedecer a todos os requisitos formais e materiais previstos na ordem tributária com o fim de estar em conformidade com a intenção do legislador principalmente com a do constituinte, que inseriu na Carta Magna os principais dispositivos do direito tributário, principalmente os princípios da legalidade genérica e da estrita legalidade tributária, melhor explicado no art. 97 do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, com o advento da Lei Federal nº 10.666 de 08 de maio de 2003, diversos contribuintes recorreram ao Judiciário questionando sua legalidade, na medida que a lei delegou ao Conselho Nacional de Previdência Social a competência para regulamentar a metodologia para cálculo do Fator Acidentário de Prevenção, e ao Ministério da Previdência Social publicar os índices.

Assim sendo, o CNPS obedeceu ao disposto no art. 10, da Lei nº 10.666/03, e regulamentou a metodologia do FAP por meio da Resolução CNPS nº 1.308 de 27 de maio de 2009, que posteriormente foi alterada pela Resolução CNPS nº 1.316 de 31 de maio de 2010, que está em vigor até hoje.

Por critério do Poder Executivo, a exigência do FAP foi por duas vezes postergada: primeiro em 2008 e após em 2009, passando a ser exigida a partir de 1º de janeiro de 2010, conforme dispõe o Decreto nº 6.957, de 09 de setembro de 2009.

Neste ínterim, com a exigência do FAP, muitas empresas verificaram um aumento em sua carga tributária, visto que tiveram a sua alíquota do SAT/GILRAT aumentada. Este é um dos efeitos do FAP, conforme dispuseram os instrumentos normativos do Poder Executivo: o objetivo é penalizar as empresas que expõem seus trabalhadores a risco, ocasionando afastamentos e aposentadorias precoces. Inconformadas diversas destas empresas recorreram ao Judiciário questionando a legalidade desta norma em face do princípio da estrita legalidade tributária.

O objetivo deste estudo será trabalhar neste capítulo as características específicas da estrita legalidade tributária no caso do FAP, como se interpretar a fixação de alíquota prevista no art. 97, inciso IV, do CTN e se pode o Poder Legislativo delegar a competência de fixação de alíquota para o Executivo em determinadas situações.

#### **4.1 Aspectos gerais do Fator Acidentário de Prevenção no direito tributário**

A Lei n° 10.666, de 08 de maio de 2003, que instituiu o Fator Acidentário de Prevenção, em seu art. 10°, teve o objetivo aumentar ou diminuir a contribuição para o SAT/GILRAT, na medida que as empresas invistam ou não em segurança do trabalho, visando proteger os trabalhadores e, conseqüentemente, reduzir os afastamentos por acidente e aposentadorias precoces (IBRAHIM, 2011, p. 257).

Tendo em vista que o FAP é um multiplicador que tem por objetivo aumentar ou diminuir uma contribuição e, conforme já trabalhado no primeiro capítulo, contribuições são uma espécie de tributo, logo o FAP deve atender os preceitos do Direito Tributário para ter validade (CARVALHO, 2008, p. 42-43).

Assim sendo, no que diz respeito à competência tributária abordada no primeiro capítulo, verifica-se que a União tem competência exclusiva para legislar sobre contribuições sociais, e foi o que se verificou na criação da Lei n° 10.666/03, onde o Congresso Nacional promulgou e o Presidente da República sancionou a referida Lei.

Ainda, por sua peculiaridade, a exigência do FAP deve obedecer ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, devidamente abordado no primeiro capítulo, o qual determina que só poderá ser exigida a contribuição após 90 dias da publicação dos índices. Neste contexto, verifica-se que as duas publicações do FAP até hoje foram feitas por Portaria Interministerial, sendo que a n° 254 de 24 de setembro de 2009 e a n° 451 de 23 de setembro de 2010 respeitaram o prazo citado. Desta forma, ainda teria que observar o § 5°, do art. 202-A do Regulamento da Previdência Social, o qual reza que tais índices devem ser publicados sempre no mês de setembro de cada ano.

Neste sentido, outro princípio que deve ser observado quando se fala de contribuições é o da Legalidade Tributária, que será trabalhado no próximo item.

#### **4.2 A instituição do Fator Acidentário de Prevenção e o princípio da estrita legalidade tributária**

Como se já não bastasse o princípio da legalidade, nos termos do art. 5º inciso II da Constituição Federal de 1988, ainda há o princípio da estrita legalidade tributária, estampado na Carta Magna, no art. 150, inciso I, existindo ainda o art. 97 do Código Tributário Nacional, que detalha melhor tal princípio (PAULSEN, 2005, p.164).

Desta forma, verifica-se que há questionamentos judiciais alegando que o Fator Acidentário de Prevenção observou apenas parte dos incisos do art. 97 do CTN, faltando com a legalidade, sendo os incisos II e IV não observados. Prevê o inciso IV que somente a lei pode estabelecer a fixação de alíquota, e relacionando este dispositivo com o art. 10 da Lei nº 10.666/2003, constata-se que o legislador não fixou alíquota, apenas dispôs que as alíquotas de um, dois e três por cento podem ser reduzidas à metade ou aumentadas até o dobro (ou seja, a alíquota do SAT/GILRAT poderia ficar no mínimo em 0,5% e no máximo 6%). Desta forma, estipulando apenas balizas, verifica-se que pode haver um aumento ou diminuição na carga tributária do contribuinte, que infringiria o inciso II, por ter sido determinado por regulamento pelo Poder Executivo e não por lei, tendo em vista a delegação feita pelo legislador no art. 10 da Lei nº 10.666/2003.

Ainda, verifica-se que o legislador delegou ao Poder Executivo a competência para fixar e publicar os índices do FAP, que seriam apurados conforme metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

Diante deste entrave, passa-se a analisar o que a doutrina e a jurisprudência esclarecem acerca da falta de fixação expressa de alíquota tributária em lei.

### 4.3 Análise da doutrina e jurisprudência acerca da ausência de fixação de alíquota em lei

O valor da alíquota é diretamente ligado ao valor devido do tributo. Desta forma o legislador determinou que a lei fixasse as alíquotas tributárias conforme reza a legalidade estrita, sendo que apenas em alguns casos o Poder Executivo pode alterá-las, por expressa autorização constitucional.

Nesta perspectiva, aduz Luciano Amaro: “O princípio informado pelos ideais de justiça e segurança jurídica, valores que poderiam ser solapados se à administração pública fosse permitido, livremente, decidir quando, como e de quem cobrar tributos” (AMARO, 2008, p. 111).

Desta forma, para criar tributo o Legislativo deve observar a ordem tributária, sendo imprescindível que a lei fixe as alíquotas, conforme aduz RABELLO FILHO (2002, p. 78):

[...] descrever abstratamente sua (i) hipótese tributária (hipótese de incidência), o (ii) sujeito ativo, o (iii) sujeito passivo, a (iv) base de cálculo e a (v) alíquota, não sendo admitido que ao Executivo seja delegada a tarefa de em complementação definir qualquer desses elementos, por aplicação do princípio da indelegabilidade da competência tributária.

Porém, mesmo havendo a legalidade estrita, há exceções, conforme ensina Eliomar Baleeiro:

Efetivamente não existem exceções, quer na Constituição anterior, quer na atual, à legalidade, pois todo tributo somente pode ser disciplinado em seus aspectos substanciais (material, temporal, espacial, subjetivo e quantitativo) por diploma legal, emanado do Poder Legislativo. Não obstante, em certas hipóteses excepcionais, contempladas na Constituição, a legalidade absoluta é quebrada, estabelecendo o legislador apenas os limites mínimo e máximo, dentro dos quais o Poder Executivo poderá alterar quantitativamente o dever tributário. Trata-se de mera atenuação do princípio da especificidade conceitual ou da legalidade rígida (BALEIRO, 2000, p. 90).

Neste sentido, quanto às exceções expressas na Constituição de 1988, leciona Hugo de Brito Machado:

Com efeito, o § 1º do art. 153 da Constituição Federal de 1988 faculta ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos sobre:

- importação de produtos estrangeiros;
- exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- produtos industrializados;
- operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (2006, p. 288).

Contudo, vale lembrar que ainda há a autorização constitucional para que o Poder Executivo dos Estados e da União possam alterar as alíquotas de ICMS e CIDE combustíveis, por inteligência dos arts. 155, § 4º, inciso IV e 177, §4º, inciso I, alínea “b” da Constituição Federal de 1988, respectivamente.

Diante destes argumentos, colhe-se da sentença de primeiro grau, prolatada em 11 de outubro de 2010, no processo Ordinário Comum nº 5000403.-66.2010.404.7215, pela Juíza Federal Erika Giovanini Reupke, titular da Vara Federal de Brusque, que:

Dentro desse contexto, exsurge a conclusão de que, no campo tributário, a lei deve exaurir a descrição dos elementos constitutivos do tributo que institui, sob pena de inconstitucionalidade. Ao Poder Executivo, por sua vez, competem as tarefas de interpretar e aplicar a lei tributária, de modo uniforme a todos os contribuintes. Contudo, são admitidas atenuações à legalidade absoluta, no tocante à definição da alíquota de certas categorias de impostos, observados os limites e condições previstos em lei. Tais atenuações estão expressamente previstas na Constituição Federal e não admitem interpretação extensiva, dada a taxatividade do § 1º do art. 153 da Constituição da República (BRASIL, 2011 – I).

Por fim, a mesma magistrada aduz que:

Pois bem. Muito embora a regulamentação do FAP, realizada por meio de Decretos Federais e Resoluções do CNPS, tenha, à primeira vista, observado os ditames traçados pelo art. 10 da Lei n. 10.666/03, trouxe disposição acerca de elemento substancial para a quantificação do tributo devido. Com efeito, o FAP, instituído para dar efetividade à progressividade do RAT, deve ser aplicado sobre suas alíquotas básicas, previstas na Lei n. 8.212/91, para somente então ser conhecida a alíquota efetiva da contribuição em estudo. Em suma, o FAP é elemento determinante da fixação da alíquota do RAT e compõe sua matriz tributária. Olvidou-se o legislador ordinário, entretanto, de que a remessa da tarefa de fixar a alíquota efetiva do tributo a ato do Executivo, nominada pela doutrina de atenuação do princípio da legalidade, dependeria, para sua validade, de previsão expressa no texto constitucional, inexistente no caso do RAT (BRASIL, 2011 – I).



Neste contexto, ressalta-se que as exceções apenas se aplicam a alguns impostos, e exclusivamente no caso da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE sobre combustíveis, nada constando no texto constitucional quanto à delegação da fixação de alíquota de contribuição social para o Poder Executivo.

Neste sentido, diante dos mesmos argumentos acerca da impossibilidade de delegação de fixação de alíquota de tributo ao Poder Executivo, ressalvadas as exceções previstas na CF/88, colhe-se da sentença de primeiro grau, prolatada em 04 de fevereiro de 2010, no processo Ordinário Comum nº 2009.72.00.012209-7/SC, pelo Juiz Federal Gustavo Dias Barcellos, substituto da 1ª Vara Federal de Florianópolis:

[...]. Por óbvio, se o constituinte cresse que tal conduta delegatória respeita a legalidade tributária, não teria editado dispositivo que explicitasse sua ressalva. Tal circunstância demonstra de modo inequívoco que o simples estabelecimento de limites de flutuação da alíquota por lei ordinária não é suficiente para atender a tipicidade fechada exigida pela ordem constitucional vigente (BRASIL, 2011 – J).

Diante destes argumentos, ambos os magistrados reconheceram e declararam a inconstitucionalidade em controle difuso do art. 10 da Lei nº 10.666/03, que instituiu o FAP, e consequentemente declararam que as demandantes tinham o direito de recolher a contribuição para o SAT/GILRAT nos termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, sem a aplicação do FAP.

Neste contexto, observa-se que ambos os magistrados, bem como em outros diversos julgamentos de primeira instância acerca do FAP, interpretaram que a estrita legalidade não permite qualquer tipo de delegação ao Poder Executivo. Ainda, levantaram argumentos de que se existisse tal possibilidade, o legislador constituinte o teria expresso no texto constitucional, assim como fez com os impostos e contribuições regulatórias de mercado.

Contudo, em ambos os casos a União interpôs recurso de apelação visando reformar a sentença, alegando que a instituição do FAP não afronta o princípio da estrita legalidade. Assim, diversas decisões que reconheceram a inconstitucionalidade de forma incidental em primeiro grau em todo o Brasil foram

reexaminadas pelos desembargadores competentes e reformadas na maioria dos casos<sup>1</sup>.

Desta forma, destaca-se parte do voto do Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que reformou a sentença proferida em 11 de outubro de 2010, acima mencionada:

Com a edição da Lei n. 10.666/03 o Executivo não ficou autorizado a criar alíquotas por norma infralegal, mas caberá aos seus Órgãos técnicos definir os riscos decorrente de acidentes de trabalho, tudo de acordo com os parâmetros dispostos na Constituição. Portanto, não há que se falar em inconstitucionalidade do disposto no artigo 10, da Lei n. 10.666/03 e do artigo 202-A do Decreto n. 3.048/99, com a redação conferida pelo Decreto n. 6.957/09 (BRASIL, 2011 – K).

Do mesmo modo, também foi reformada a sentença proferida em 04 de fevereiro de 2010, em que a Juíza Federal Cláudia Cristina Cristofani, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, concluiu que:

A legislação em referência teve por objetivo a correção de distorções constatadas no âmbito da Previdência Social, no que toca ao custeio dos benefícios acidentários e de aposentadorias especiais por atividades insalubres. A metodologia aprovada do Fator Acidentário de Previsão acabou por implementar o aumento da cobrança em relação às empresas nas quais se verificou a ocorrência de acidentes de trabalho superiores à média, recompensando, por outro lado, as empresas que tenham empreendido melhorias, dando efetividade à cultura de prevenção de acidentes e doenças do trabalho. Nessa perspectiva é de se salientar que a regulamentação da metodologia do FAP através dos Decretos nºs 6.042/2007 e 6.957/2009 não implica em afronta ao princípio da legalidade insculpido no artigo 150, inciso I, da CF, já que as disposições essenciais à cobrança da contribuição se encontram delineadas nas Leis nºs 8.212/91 e 10.666/03. A disposição acerca da flexibilização das alíquotas, que garante a aplicação prática dos fatores de redução (50%) e de majoração (100%) não implica em extrapolação das disposições legais contidas na Lei nº 10.666/2003, restringindo-se à regulamentação que confere plena efetividade à norma, restando inalterados os elementos essenciais à instituição ou modificação da obrigação tributária (BRASIL, 2011 – L).

Neste contexto, com a manifestação da União, mediante recurso de apelação, em face das decisões de primeiro grau que declararam ilegal o Fator Acidentário de Prevenção, verifica-se que a jurisprudência vem se consolidando no

---

<sup>1</sup> Sentenças reformadas dos Tribunais Regionais Federais: 3ª Região Autos 2009.61.14.0097214-0/SP, julgado em 15 de janeiro de 2010, reformado em 14 de maio de 2010; 4ª Região Autos Nº 5001086-60.2010.404.7100, julgado em 14 de setembro de 2010, reformado em 16 de março de 2011, entre outros casos.

sentido de que a delegação legislativa para o Poder Executivo é possível, conforme aduz o Desembargador Álvaro Eduardo Junqueira, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

Nesse contexto, não foi delegado ao arbítrio do Executivo a fixação dos percentuais de incidência do SAT/RAT, mas submetido ao critério técnico os graus de risco das empresas, com base em estatísticas de acidentes do trabalho, impossível de ser mensurado pelo legislador diante da natural variabilidade de sua incidência e necessária revisão periódica das tabelas.

[...]

Aliás, a questão da delegação legislativa ao Poder Executivo para fixar as alíquotas do SAT não é nova e já foi há muito pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, que julgou constitucionais o art. 3.º, II, da Lei n. 7.787/1989 e o art. 22, II, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 9.732/1998, assentando a legitimidade da cobrança da contribuição ao SAT incidente sobre o total das remunerações pagas tanto aos empregados, quanto aos trabalhadores avulsos (RE n. 343.446, Rel. Min. Carlos Velloso, unânime, D.J. de 04/04/2003).

E o Plenário do Superior Tribunal de Justiça declarou a legalidade dos Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/94, nos quais se estabeleceram os graus de risco, e da Lei 9.732/98, que destinou parte da contribuição do SAT, previsto no art. 22, II, da Lei 8.212/91, para o financiamento das aposentadorias especiais (EREsp 297.215/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU 12.9.2005; REsp 512488/GO, Rel. Ministra ELIANA CALMON, DJU 24.05.2004, p. 240) (BRASIL, 2011 – M).

Neste sentido, a jurisprudência predominante acerca do FAP, que ainda restringe-se a manifestações dos Tribunais Regionais Federais, vem se consolidando no sentido de que, conforme acima mencionado, é constitucional a delegação legislativa, desde que o Poder Executivo não exceda o que determina a lei<sup>2</sup>. O fundamento para a jurisprudência dominante é que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou em caso semelhante, quando julgou constitucional que as leis 7.787/89, art. 3º, inciso II, e 8.212/91, art. 22, inciso II, poderiam deixar que o Poder Executivo regulamentasse os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave”, mencionando que se caso a regulamentação fosse além do que a lei delimitou, a questão não seria de constitucionalidade, mas sim de ilegalidade.

<sup>2</sup> Julgados, TRF 1, AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO nº 0011832-16.2010.4.01.0000/MG, julgado em 15 de abril de 2011; TRF 2, AGRAVO nº 2010.02.01.014698-3, julgado em 25 de outubro de 2010; TRF 3, AGRAVO LEGAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO nº 0012539-27.2010.4.03.0000/SP, julgado em 22 de fevereiro de 2011; TRF 4, Apelação Cível nº 5000002-18.2010.404.7005/PR, julgado em 17 de maio de 2011.

Diante disto, verifica-se que os argumentos levantados para reconhecer que o FAP não feriu a estrita legalidade tributária mencionam que, de fato, apesar de o Poder Legislativo ter delegado ao Poder Executivo o a capacidade de regulamentar a metodologia para aferição do FAP, bem como a incumbência de publicar os índices, não há como o Poder Executivo agir com arbitrariedade, tendo em vista que suas ações devem observar a metodologia delegada por lei.

Neste prisma, desembargadores alegam que é plausível delegar ao Poder Executivo a competência de fixar as alíquotas do FAP, por ser ele quem detém as informações de cada contribuinte, analisando quais são mais negligentes com as saúde dos trabalhadores, podendo dar tratamento diferenciado a cada um.

Nesta perspectiva, para corroborarem com os argumentos dos tribunais, estes mencionam que o STF já se manifestou em caso semelhante, reconhecendo a legalidade da lei que delega ao Poder Executivo a fixação de alíquota, sendo que esta dependa de informações especificamente técnicas, sendo praticamente impossível o Legislador conhecê-las.

Neste íterim, diante de tantas demandas e decisões acerca do FAP, foi publicada uma notícia no site da Advocacia Geral da União em 19 de março de 2010, destaca-se:

Diversas decisões judiciais têm proclamado a constitucionalidade da aplicação do FAP, ressaltando que esta sistemática não conflita com o princípio da isonomia e da estrita legalidade tributária, e ainda encontra abrigo no princípio da equidade de custeio, previsto no inciso V do parágrafo único do art. 194 da Constituição (BRASIL, 2011 – N).

Neste contexto, acerca da delegação legislativa ao Poder Executivo, Fábio Zambitte Ibrahim aduz que:

A delegação ao Poder Executivo é amplamente defensável pelo postulado da razoabilidade, pois não haveria condições de o Poder Legislativo apreciar questão de tamanha complexidade técnica. Naturalmente, os parâmetros administrativos deverão ser plausíveis e adequados, sob pena de nulidade. Sempre caberá ao Judiciário coibir regras arbitrárias e pouco coerentes (2011, p. 258).

Desta forma, diante da rigidez do princípio da estrita legalidade tributária, resta questionar se o art. 10 da lei n° 10.666/03 feriu tal preceito constitucional, na

medida em que delegou ao Poder Executivo a incumbência de regulamentar e publicar o FAP, conforme metodologia complexa adotada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

Em contrapartida, as demandas judiciais, requerendo a suspensão da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção alegando sua ilegalidade, até obtiveram êxito em alguns casos. Porém, estão sendo reformadas em segunda instância, tendo como fundamento o posicionamento do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça em caso análogo.

Nesta perspectiva, passa-se a analisar os fundamentos das decisões.

#### **4.4 Decisão do STF do Recurso Extraordinário 343.446-2/SC como fundamento para decisões do Fator Acidentário de Prevenção**

A referida decisão versa sobre a legalidade da delegação ao Poder Executivo, de regulamentar os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave”, com fulcro nas leis 7.787/89, art. 3º, inciso II, e 8.212/91, art. 22, inciso II, que, assim como o FAP, podem acarretar o aumento ou diminuição da carga tributária do contribuinte.

Ressalta-se que, tal decisão foi proferida em Sessão Plenária, de forma unânime em 20 de março de 2003.

Em tal julgado, em que figurou como Relator o Ministro Carlos Velloso, ele fundamentou que, apesar de existir a estrita legalidade tributária, esta não é ferida quando existem outros elementos a serem abordados. Aduz:

Em certos casos, entretanto, a aplicação da lei, no caso concreto, exige a aferição de dados e elementos. Nesses casos, a lei, fixando parâmetros e padrões, comete ao regulamento essa aferição. Não há falar, em casos assim, em delegação pura, que é ofensiva ao princípio da legalidade genérica (BRASIL, 2011 – O).

Ainda, o Relator afirma que o STF já se posicionou da mesma forma em situações semelhantes, tendo justificado: “No meu voto, fiz a distinção da delegação pura, que a Constituição não permite, da atribuição que lei comete ao regulamento

para aferição de dados, em concreto, justamente para a boa aplicação da lei concreta” (BRASIL, 2011 – O).

Em sequência, o Relator aduz que:

Deixar por conta do Executivo estabelecer normas, em termos de regulamento, regulamento que não pode ir além do conteúdo da norma regulamentada, é medida que se dota tendo-se em linha de conta as necessidades da administração pública na realização do interesse público (BRASIL, 2011 – O).

Refere que, tecnicamente, há a diferença entre *praeter legem* e *intra legem*, conforme explica:

Registrei, em trabalho doutrinário – ‘Do Poder Regulamentar’, ‘Temas de Direito Público’, citado pags. 439 e segs. – que o regulamento não poder inovar na ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o regulamento *praeter legem*. Todavia, o regulamento delegado ou autorizado ou *intra legem* é condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira (BRASIL, 2011 – O).

No decorrer do voto, o Relator considerou possível mediante regulamento pelo Poder Executivo, a fixação de alíquota já definida em norma primária:

No caso, o §3º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, estabeleceu que o Ministério do Trabalho e da Prev. Social “poderá alterar, com base nas estatísticas de acidente do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos e prevenção de acidentes.” Da leitura conjugada do inc. II, alínea a, b e c, do art. 22, com o § 3º, do mesmo art. vê-se que a norma primária, fixando a alíquota, delegou ao regulamento alterar, com base em estatística, o enquadramento referido nas mencionadas alíneas. A norma primária, pois, fixou os padrões e, para a sua boa aplicação em concreto, cometeu ao regulamento as atribuições mencionadas (BRASIL, 2011 – O).

Neste prisma, constata-se semelhança com o Fator Acidentário de Prevenção, na medida em que, assim como no caso acima, se a empresa for negligente quanto às normas de segurança do trabalho, e como resultado ocorram acidentes de trabalho, conforme a metodologia criada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, serão constatados os acidentes e, como consequência, terá o índice do FAP superior a 1(um). Neste contexto, haja vista que o FAP é um

multiplicador, sendo ele superior a 1(um), acarretará em majoração tributária, tendo em vista que a alíquota do SAT/GILRAT será aumentada.

Ao fim do voto, o Relator declarou: “Tem-se, no caso, portanto, regulamento delegado, *intra legem*, condizente com a ordem jurídico-constitucional” (BRASIL, 2011 – O).

Contudo, conclui que:

Agora, se o regulamento foi além da lei – e na verdade é isto que se alega – a questão não é de inconstitucionalidade. Se verdadeira a alegação, ter-se-ia questão de ilegalidade, que não integra o contencioso constitucional e que, bem por isso, não autoriza admissão do recurso extraordinário, restrito ao contencioso constitucional (BRASIL, 2011 – O).

Assim sendo, por se tratar de situação análoga, a jurisprudência predominante vem considerando que, se as alíquotas do Fator Acidentário de Prevenção estiverem em total consonância com a metodologia adotada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, que foram delegadas pelo art. 10 da lei 10.666/03 ao Poder Executivo, não haveria inconstitucionalidade, tendo como base os fundamentos apresentados pelo Relator.

#### **4.5 Decisão do STJ do Recurso Especial 392.355/RS como fundamento para decisões do Fator Acidentário de Prevenção**

A decisão, também para os casos do FAP, diz respeito à legalidade do Poder Executivo enquadrar, mediante regulamento infraconstitucional, as atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, em níveis leve, médio e grave, e consequentemente, atribuindo alíquota de contribuição de 1, 2 ou 3%, conforme ementa:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO-SAT. ART. 22. II, DA LEI N. ° 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 0 9.528/97. ARTS. 97 E 99. DO CTN. ATIVIDADES ESCALONADAS EM GRAUS, PELOS DECRETOS REGULAMENTARES N. °S 356/91, 612/92.2.173/97 E 3.048/99. SATISFEITO O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL.

- Matéria decidida em nível infraconstitucional. atinente ao art. 22. II, da Lei n. ° 8.212/91, na redação da Lei n. ° 9.528/97 e aos arts. 97 e 99 do CTN.

- Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus leve, médio e grave, pelos Decretos n. ºs 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99.
- Não afronta o princípio da legalidade, o estabelecimento, por decreto, dos mencionados graus de risco, partindo-se da atividade preponderante da empresa (BRASIL, 2011 – P).

Neste contexto, ressalta-se que também se trata de caso análogo ao FAP, na medida em que a Lei fixou as alíquotas, porém determinou que o Poder Executivo enquadrasse as empresas de acordo com o grau de risco, conforme o ramo empresarial:

Efetivamente, já em vigor a Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fixou o fato gerador, base de cálculo e alíquota relativos à contribuição em comento, suprimindo assim o princípio da legalidade insculpido no texto constitucional e regulado pelo Código Tributário Nacional (art. 97). Os decretos que se seguiram, como normas de hierarquia inferior, nada modificaram quanto aos elementos essenciais à hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota, limitando-se a conceituar atividade preponderante da empresa e grau de risco, no que não desbordaram das leis em função das quais foram expedidos, o que os legitima (CTN, art. 99) (BRASIL, 2011 – P).

Nesta decisão, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça decidiu por unanimidade, em 04 de junho de 2002, com os fundamentos expostos pelo Relator Ministro Humberto Gomes de Barros.

Nesta situação, também se assemelha ao caso do FAP, em que pese o art. 10 da Lei nº 10.666/03 não ter expressamente apresentado as alíquotas, mas estipulou um quantum mínimo e máximo, e que esta alíquota seria determinada pela metodologia adotada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, levando em consideração os índices de frequência, gravidade e custo determinados pela lei.

Nesta perspectiva, nota-se que a lei, bem como o entendimento do Poder Judiciário, caminha no sentido de promover o tratamento diferenciado dos contribuintes, com objetivo de exigir maior contribuição das empresas que tem maiores números de casos de afastamentos de trabalhadores decorrentes dos riscos a que estão expostos no ambiente de trabalho e, em contrapartida, bonificar as empresas diligentes com a saúde dos seus trabalhadores.

Por fim, verifica-se esta tendência tendo em vista que a Suprema Corte e o Superior Tribunal de Justiça já se posicionaram quanto ao tratamento diferenciado para alíquotas básicas do SAT/GILRAT, de 1, 2 e 3%, de acordo com o ramo de



atividade do contribuinte, sendo que a lei delegou ao Poder Executivo a incumbência de regulamentar qual atividade corresponde a qual grau de risco.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de todo o exposto, verifica-se que o princípio da estrita legalidade tributária é uma conquista, que se deu de forma gradativa, e que hoje garante ao contribuinte se a norma tributária estiver em conformidade com a lei, impossibilitando a arbitrariedades pelo Poder Executivo.

Ainda assim, foi criado o Fator Acidentário de Prevenção, por Medida Provisória, posteriormente convertida na Lei, e tal dispositivo delegou ao Poder Executivo a competência para regulamentar a metodologia para cálculo do FAP, bem como atribuiu ao Ministério da Previdência Social o dever de publicar os índices.

Desta forma, o CNPS regulamentou a metodologia para aferição do FAP, especificando quais dados seriam utilizados para calcular os índices de frequência, gravidade e custo. Salienta-se que todos eles são baseados informações constantes na base de dados da previdência social, relacionados a benefícios concedidos em razão do grau de risco no ambiente de trabalho.

Desta forma, verifica-se que o objetivo de tal instituto é incentivar as empresas a investirem em segurança e medicina do trabalho, tendo em vista que as empresas negligentes terão suas alíquotas do SAT/GILRAT aumentadas, e em contrapartida as empresas que investem e não apresentam casos de acidentes, consequentemente terão suas alíquotas reduzidas.

Neste sentido, diversas empresas recorreram ao judiciário buscando a ilegalidade do FAP, alegando que a lei não fixou expressamente a alíquota, apenas balizou entre 0,5 (meio) e 6 (seis)%, e que a delegação ao Poder Executivo feriu o princípio da estrita legalidade tributária.

Neste contexto, verifica-se na jurisprudência que alguns juízes singulares até declararam a ilegalidade na forma incidental, reconhecendo que o FAP feriu a estrita legalidade, porém, a jurisprudência está se consolidando no sentido de que tal instituto não feriu a estrita legalidade, por se tratar de situação análoga ao julgamento do SAT, que já está pacificado no Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça.

Neste prisma, ressalta-se que não houve delegação ao Poder Executivo para que fixasse alíquotas conforme suas conveniências, mas sim que o fizesse de

acordo a metodologia adotada pelo CNPS, que foi conferida pela lei.

Assim sendo, a lei condicionou e limitou o Poder Executivo, fixando parâmetros para que aí sim pudesse chegar aos índices. Ainda há que se falar que, é totalmente inviável, para não se dizer impossível, que o Poder Legislativo fixe alíquotas que dizem respeito à situação fática de cada contribuinte, sendo que estas informações ficam sob a responsabilidade do Poder Executivo.

Nesta perspectiva, o regulamento delegado em tela é condizente com a ordem jurídico constitucional, na medida em que especifica criteriosamente cada informação utilizada para aferição do Fator Acidentário de Prevenção, fazendo com que este seja uma resposta automática à atividade escolhida pela empresa bem como aos casos de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho de cada contribuinte.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição aplicação à aplicação dos princípios jurídicos**. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

BALEEIRO, Eliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução Maria Celeste C. J. Santos. 10ª ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1999.

BRASIL. **Constituição de 1988: Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>  
Acesso em: 17 de maio de 2011 – A.

\_\_\_\_\_. Código Tributário Nacional – **Lei Federal nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional. Disponível em <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em 17 de maio de 2011 - B.

\_\_\_\_\_. **Lei Federal nº 8.212, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui o plano de custeio e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em 17 de maio de 2011 – C.

\_\_\_\_\_. **Lei Federal nº 7.787, de 30 de junho de 1989**. Dispõe sobre alterações na legislação de custeio da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em 17 de maio de 2011- D.

\_\_\_\_\_. **Resolução MPS/CNPS nº 1.308, de 27 de maio de 2009**. Dispõe sobre Fator Acidentário de Prevenção. Disponível em [www.dataprev.gov.br](http://www.dataprev.gov.br). Acesso em 20 de maio de 2011 - E.

\_\_\_\_\_. **Lei Federal nº 10.666, de maio de 2003**. Dispõe sobre a concessão da aposentadoria especial ao cooperado de cooperativa de trabalho ou de produção e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em 19 de maio de 2011 – F.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.** Aprova o regulamento da Previdência Social, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em 19 de maio de 2011 – G.

\_\_\_\_\_. **Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31 de maio de 2010.** Dispõe sobre Fator Acidentário de Prevenção. Disponível em [www.dataprev.gov.br](http://www.dataprev.gov.br). Acesso em 20 de maio de 2011 – H.

\_\_\_\_\_. **Justiça Federal da Comarca de Brusque - SC.** Procedimento Comum Ordinário nº 5000403-66.2010.404.7215. Requerente: Fábrica de Tecidos Carlos Renaux S/A. Requerido: Fazenda Nacional – UNIÃO. Julgador(a): Juíza Federal Erika Giovanini Reupke. Data de julgamento: 11/10/2010. Disponível em [www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br) – Acesso em 05 de junho de 2011 – I.

\_\_\_\_\_. **1ª Vara da Justiça Federal da Comarca de Florianópolis - SC.** Procedimento Comum Ordinário nº 2009.72.00.012209-7/SC. Requerente: Sindicato das Empresas de Segurança Privada do Estado de Santa Catarina. Requerido: Fazenda Nacional – União. Julgador(a): Juiz Federal Substituto Gustavo Dias Barcelos. Data de julgamento: 04/02/2010. Disponível em [www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br) – Acesso em 05 de junho de 2011 – J.

\_\_\_\_\_. **Tribunal Regional Federal 4ª Região.** Apelação/Reexame Necessário Nº 5000403-66.2010.404.7215/SC. Apelante: Fazenda Nacional – UNIÃO. Apelado: Fábrica de Tecidos Carlos Renaux S/A. Relator: Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona. Data de julgamento: 22/02/2011. Disponível em [www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br) – Acesso em 05 de junho de 2011 – K.

\_\_\_\_\_. **Tribunal Regional Federal 4ª Região.** Apelação/Reexame Necessário Nº 0012209-68.2009.404.7200/SC. Apelante: Fazenda Nacional – UNIÃO. Apelado: Sindicato das Empresas de Segurança Privada do Estado de Santa Catarina. Relatora: Desembargadora Federal Cláudia Cristina Cristofani. Data de julgamento: 02/03/2011. Disponível em [www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br) – Acesso em 05 de junho de 2011 – L.

\_\_\_\_\_. **Tribunal Regional Federal 4ª Região.** Apelação Nº 5001488-44.2010.404.7100/RS. TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SAT. ART. 22, II, DA LEI 8.212/91. ACRÉSCIMO DE 12%, 9% OU 6% PELA LEI Nº 9.732/98 NO ART. 57, §§ 6º E 7º, DA LEI Nº 8.213/91. FAP. LEI Nº 10.666/2003. LEGALIDADE. 1. Definida suficientemente na lei de regência a obrigação tributária, a definição do grau de risco de acidentes de trabalho e de atividade preponderante da empresa pelo Poder Executivo não viola o princípio da tipicidade (artigo 97 do CTN). 2. O STF, no RE 343.446/SC, concluiu pela constitucionalidade da exação e o STJ declarou a legalidade dos Decretos nºs 612/92, 2.173/97 e 3.048/99, que apenas disciplinam o enquadramento na hipótese de incidência para produzir seus regulares efeitos. 3. O acréscimo de 12%, 9% ou

6%, inserido pela Lei nº 9.732/98 no art. 57, §§ 6º e 7º, da Lei nº 8.213/91, conforme a atividade exercida pelo segurado, para financiar a aposentadoria especial após 15, 20 ou 25 anos de contribuição, respectivamente, à alíquota de 1%, 2% ou 3% da contribuição para o SAT, prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, não ofende preceitos constitucionais nem se afasta dos limites da legalidade. 4. Questão pacificada pela Primeira Seção do STJ (EREsp 297215/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 12.09.2005). 5. A implementação do FAP pelo art. 10 da Lei nº 10.666/03, que estabeleceu o sujeito passivo da contribuição, sua base de cálculo e possibilidade de redução em até 50% ou majoração em até 100% das alíquotas variáveis de 1%, 2% e 3%, regulada sem inovação pelos arts. 202-A e 307 do Decreto nº 3.048/99, com redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, não afronta o princípio da legalidade estrita insculpido no artigo 150, I, da Lei Magna e também não altera os elementos essenciais à instituição ou modificação da obrigação tributária prevista no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91. Apelante: Fazenda Nacional – UNIÃO. Apelado: Viação Alto Petrópolis Ltda. Relator: Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira. Data de julgamento: 04/05/2011. Disponível em [www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br) – Acesso em 05 de junho de 2011 – M.

\_\_\_\_\_. **Constitucionalidade e legalidade do Fator Acidentário de Prevenção - FAP.** CONJUR/MPS auxilia autoridades do MPS na elaboração de mais de cem informações em ações de mandado de segurança. Advocacia Geral da União. Disponível em [www.gov.br](http://www.gov.br) – Acesso em 05 de junho de 2011 – N.

\_\_\_\_\_. **Supremo Tribunal Federal.** Recurso Extraordinário nº 343.446-2/SC. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. Recorrente: Moretti Automóveis Ltda. Recorrido: Instituto Nacional de Seguro Social. Relator Ministro Carlos Veloso. Julgado em 20/03/2003. Disponível em: [www.stf.jus.br](http://www.stf.jus.br). Acesso em 06 de junho de 2011 – O.

\_\_\_\_\_. **Superior Tribunal de Justiça.** Recurso Especial nº 392.355/RS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. ART. 22, II, DA LEI Nº 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.528/97. ARTS. 97 E 99, DO CTN. ATIVIDADES ESCALONADAS EM GRAUS, PELOS DECRETOS REGULAMENTARES NºS 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. SATISFEITO O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. - Matéria decidida em nível infraconstitucional, atinente ao art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.528/97 e aos arts. 97 e 99 do CTN. - Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus leve, médio e grave, pelos Decretos nºs 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. - Não afronta o princípio da legalidade, o estabelecimento, por decreto, dos mencionados graus de risco, partindo-se da atividade preponderante da empresa. Recorrente: Holanda Veículos Ltda. Recorrido: Instituto Nacional de Seguro Social. Relator Ministro Humberto Gomes de Barros. Julgado em 04/06/2002. Disponível em: [www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 07 de junho de 2011 – P.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 24 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito tributário.** 20ª ed. São Paulo : Saraiva, 2008.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário.** 7ª ed. São Paulo: LTr, 2006.

FORTES, Simone Barbisan; PAULSEN, Leandro. **Direito da seguridade social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

IBRAHIM, Fábio Zambitte. **Curso de direito Previdenciário.** 16 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2011.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito: introdução à problemática científica do direito.** Tradução de J. Cretella Jr. E Agnes Cretella: 5ª ed. rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

KERTZMAN, Ivan. **Curso Prático de Direito Previdenciário.** 8. ed. Bahia: Juspodivm, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito da seguridade social**. 20ª ed. São Paulo : Atlas, 2004.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 20 ed. São Paulo : Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Lamartino França de. **Direito Previdenciário**. 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. Porto Alegre Livraria do Advogado : ESMAFE, 2005.

RABELLO FILHO, Francisco Pinto. **O princípio da anterioridade da lei tributária**. São Paulo: Revista Dos Tribunais, 2002.

SETTE, André Luiz Menezes Azevedo. **Direito Previdenciário Avançado**. 3ª ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2007.

TAVARES, Marcelo Leonardo. **Direito Previdenciário**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **Contribuições para a seguridade social: à luz da Constituição Federal**. Curitiba: Juruá, 2002.

TSUTIYA, Augusto Massayuki. **Curso de direito da seguridade social: custeio da seguridade social, previdência social, saúde, assistência social**. São Paulo: Saraiva, 2007.

VELLOSO, Andrei Pitten; ROCHA, Daniel Machado da; BALTAZAR JUNIOR, Jose Paulo. **Comentários à lei do custeio da seguridade social: Lei n. 8.212/91, atualizada até a LC118/2005**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.



**ANEXO 1: Decisão do Supremo Tribunal Federal em face do Recurso  
Extraordinário 343.446-2/SC**

*Supremo Tribunal Federal***1388****COORD. DE ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA  
D.J. 04.04.2003****20/03/2003****EMENTÁRIO Nº 2105-7****TRIBUNAL PLENO****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 343.446-2 SANTA CATARINA****RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO**

RECORRENTE : MORETTI AUTOMOVEIS LTDA

ADVOGADOS : JOÃO CARLOS CASSULI JÚNIOR E OUTROS

RECORRIDO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

ADVOGADA : PATRÍCIA HELENA BONZANINI

**EMENTA:** - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido.

**A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na



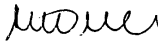
RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1389**

conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por decisão unânime, não conhecer do recurso extraordinário. Votou o Presidente. Impedida a Senhora Ministra Ellen Gracie. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Marco Aurélio, Presidente, e Moreira Alves.

Brasília, 20 de março de 2003.

ILMAR GALVÃO - PRESIDENTE



CARLOS VELLOSO - RELATOR

*Supremo Tribunal Federal***1390**

20/03/2003

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 343.446-2 SANTA CATARINA****RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO**

RECORRENTE : MORETTI AUTOMOVEIS LTDA

ADVOGADOS : JOÃO CARLOS CASSULI JÚNIOR E OUTROS

RECORRIDO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

ADVOGADA : PATRÍCIA HELENA BONZANINI

R E L A T Ó R I O

O Sr. Ministro **CARLOS VELLOSO**: - O acórdão recorrido, em **ação declaratória**, proferido pela Primeira Turma do Eg. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, Relatora a então Juíza Ellen Gracie, hoje eminente Ministra desta Corte, decidiu pela **legitimidade da instituição, mediante lei ordinária** (Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, redação dada pela Lei 9.732/98), da contribuição social destinada ao custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, incidente sobre o **total da remuneração**, bem como sua regulamentação, àquela época, pelo Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99). O acórdão está assim ementado:

"SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO. LEI COMPLEMENTAR. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. REGULAMENTAÇÃO. PRINCÍPIOS. BENEFÍCIO.

1. Os arts. 7º, inciso XXVIII e 195, inciso I da Constituição Federal permitem a instituição da contribuição ao SAT por meio de lei ordinária, não se fazendo necessária lei complementar.



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1391**

2. A Lei nº 7.787/89 não feria o princípio da isonomia, tratando igualmente desiguais, à medida que determinava a complementação da alíquota da contribuição, quando o índice de acidente de trabalho na empresa fosse superior à média do respectivo setor.

3. A Lei nº 8.212/91, art. 22, inciso II define todos os elementos capazes de fazer nascer obrigação tributária válida, não havendo ofensa ao princípio da legalidade.

4. Os decretos regulamentadores, ao tratarem da atividade econômica preponderante e do grau de risco acidentário, delimitaram conceitos necessários à aplicação concreta da Lei nº 8.212/91, não exorbitando o poder regulamentar conferido pela norma, nem ferindo princípios em matéria tributária.

5. O benefício custeado pela contribuição é o próprio Seguro Acidente do Trabalho.

6. Apelação da parte autora improvida." (fl. 267).

**Rejeitaram-se os primeiros embargos de declaração** opostos, e **acolheram-se os segundos para fins de prequestionamento** dos dispositivos legais citados no recurso (fls. 284/287).

Daí os **recursos especial e extraordinário** interpostos por **MORETTI AUTOMÓVEIS LTDA.** No RE, fundado no art. 102, III, a, da Constituição Federal, sustenta-se, **em preliminar, a nulidade do acórdão dos embargos de declaração**, por ofensa ao princípio do devido processo legal (art. 5º, LV, da C.F.), dado que na inicial do RE foram feitos diversos pedidos sucessivos e o Tribunal não os



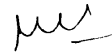
RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1392**

apreciou um a um de forma fundamentada (fl. 315). **No mérito**, alega, em síntese, a **inconstitucionalidade** dos arts. 3º, II, da Lei 7.787/89 e 22, II, da Lei 8.212/91, além dos Decretos 612/92 e 2.173/97. Para tanto, alega:

a) **ofensa ao art. 195, § 4º, c/c o art. 154, I, da Constituição Federal**, dado que o art. 3º, II, da Lei 7.787/89 e o art. 22, II, da Lei 8.212/91 se utilizaram de base de cálculo ("*total das remunerações*") distinta daquela prevista no art. 195, I, da C.F., redação anterior à E.C. 20/98 ("*folha de salários*"), criando, assim, nova contribuição social, sendo ainda certo que o art. 154, I, da Lei Maior, no que se refere ao exercício da competência residual da União para instituir novos tributos, exige lei complementar;

b) o Poder Executivo, ao editar os sucessivos Decretos 612/92 e 2.173/97, a pretexto de regulamentar a contribuição ao SAT, prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, inovou a ordem jurídica, ao redefinir o conceito de atividade preponderante e graus de risco, o que repercutiu na base de cálculo, nas alíquotas e na definição de contribuintes, **violando, portanto, o art. 149, c/c os arts. 146, III, e 150, I, todos da C.F.** Ademais, nos termos da Lei 8.212/91, art. 22, II, a contribuição voltava-se ao "*financiamento da*



RE 343.446 / SC


*Supremo Tribunal Federal***1393**

'complementação por acidente de trabalho'; nos Decretos, passou a ser destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão da maior incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho" (fl. 323), alterando-se, pois, a destinação do produto arrecadado com o SAT;

d) **violação ao princípio da isonomia**, previsto nos arts. 5º, caput e 150, II, da C.F., pelo inciso II do art. 3º da Lei 7.787/89, ao fixar alíquota única de 2% para **todos** os contribuintes independentemente da atividade empresarial exercida, "atingindo de forma igual contribuintes que encontravam-se em situação diametralmente diversa entre si" (fl. 332).

**Admitidos os recursos**, subiram os autos.

**Sobrestou-se** o julgamento do **recurso especial**, nos termos do art. 543, § 2º, do C.P.C. (fls. 347/348).

O ilustre Subprocurador-Geral da República Roberto Monteiro Gurgel Santos opina pelo **provimento parcial do recurso**, "apenas para afastar a incidência da contribuição ao SAT sobre os valores pagos aos trabalhadores avulsos anteriormente à EC nº 20/98" (fls. 354/357). 

RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

**1394**

Autos conclusos em 21.01.2003.

É o relatório.





20/03/2003

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 343.446-2 SANTA CATARINAV O T O

O Sr. Ministro **CARLOS VELLOSO** (Relator): - A alegação de ofensa ao princípio do devido processo legal — C.F., art. 5º, LV — não ensejaria admissão do RE, pois, se ofensa tivesse havido, seria ela indireta. É que a ofensa direta seria à norma processual, infraconstitucional. Essa matéria, aliás, foi posta no recurso especial da competência do Superior Tribunal de Justiça.

Examino a questão fundamental, que é a alegação de inconstitucionalidade do art. 3º, II, da Lei 7.787/89 e 22, II, da Lei 8.212/91.

Sustenta-se que o art. 3º, II, da Lei 7.787/89 e o art. 22, II, da Lei 8.212/91, são ofensivos ao art. 195, § 4º, combinado com o art. 154, I, da Constituição Federal. É que citados dispositivos legais adotaram base de cálculo — “total das remunerações” — distinta da prevista no art. 195, I, da C.F., redação anterior à E.C. 20/98. De outro lado, o art. 154, I, da C.F., que cuida da competência residual da União para instituir



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1396**

novos impostos, exige lei complementar. Ocorreria, no caso, também, ofensa ao princípio isonômico — C.F., art. 5º, **caput**, e 150, II, da C.F. — por isso que o inc. II do art. 3º da Lei 7.787/89, ao fixar a alíquota única de 2% para todos os contribuintes, independentemente da atividade empresarial exercida, atingiu de forma igual contribuintes que se encontravam em situações diferentes.

Esclarece o acórdão, da lavra da então Juíza Ellen Gracie, hoje eminente Ministra desta Corte:


"(...)

A Lei nº 6.367/76 regulava o seguro de acidentes do trabalho a cargo do INPS até a edição da Lei nº 7.787/89, que alterou a legislação de custeio da Previdência Social. Esta, em seus artigos 3º e 4º, dispunha a respeito da contribuição incidente sobre a folha de salários.

'Art. 3º. A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:

(...)

II. - de 2% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e avulsos, para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho.

(...) 

RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1397**

Art. 4º. A empresa cujo índice de acidente de trabalho seja superior à média do respectivo setor, sujeitar-se-á a uma contribuição adicional de 0,9% a 1,8%, para financiamento do respectivo seguro.'

(...)" (fls. 262/263).

Mais:

"(...)

Com a edição da Lei nº 8.212/91, a matéria passou a ser regulada pelo art. 22, inciso II, que estabelecia o seguinte:

'Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II. - para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho, dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade

3



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1398**

preponderante esse risco seja considerando grave.'

A Lei nº 9.528/97 e, posteriormente, a Lei nº 9.732/98 alteraram a redação do art. 22 da Lei nº 8.212/91, da seguinte forma:

'Art. 22. (...).

II. - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos'.

O Decreto nº 356/91, em um primeiro momento, regulamentou a contribuição. Considerava preponderante a atividade econômica autônoma ocupada pelo maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos na empresa ou estabelecimento a ela equiparado (art. 26, § 1º). Entretanto, foi substituído pelo Decreto nº 612/92, segundo o qual a atividade econômica preponderante seria aquela ocupada pelo maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos-residentes, em cada estabelecimento da empresa (art. 26, § 1º). O Decreto nº 2.173/97, que aprovou o Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, revogou o Decreto nº 612/92. Manteve, todavia, em seu art. 26, a orientação anterior, dispondo da seguinte forma:

'Art. 26. (...)

§ 1º. Considera-se atividade preponderante a atividade que ocupar, na empresa, o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos residentes.'



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1399**

(....)" (fls. 263/264).

Examino a alegação, contida no recurso, de que o art. 3º, II, da Lei 7.787/89 e o art. 22, II, da Lei 8.212/91, são ofensivos ao art. 195, § 4º, combinado com o art. 154, I, da Constituição Federal. É que tais dispositivos legais teriam se utilizado de base de cálculo — "*total das remunerações*" — distinta da prevista no art. 195, I, da C.F., redação anterior à E.C. 20/98. Teria que se observar, então, a técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. É que a contribuição objeto da causa seria uma nova contribuição.

O art. 195, I, da C.F., redação anterior à E.C. 20/98, assim dispunha:

"Art.195.....  
....."

I. - dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e os lucros;"

A Lei 7.787/89 estabelecia, no seu art. 3º, II, que a "*contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será de 2% sobre o total das remunerações pagas ou*

*mu*

RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

1400

creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e avulsos, para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho."

A matéria passou a ser regulada pela Lei 8.212/91, art. 22, II: "a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (...) II - para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho, dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve; b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio; c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave."

O § 3º do citado art. 22, da Lei 8.212/91, estabeleceu, por sua vez:

"§ 3º. O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento das empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes."

RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

1401

Verifica-se, da leitura dos citados dispositivos legais, Lei 7.787/89, art. 3º, II, Lei 8.212/91, art. 22, II, que a contribuição do SAT (seguro de acidentes do trabalho), que não é nova, pois estabelece a C.F. que o trabalhador tem direito ao seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador (C.F., art. 7º, XXVIII), incide, exatamente, sobre a folha de salários, alíquota de 2% sobre o total das remunerações pagas ao empregado (Lei 7.787/89, art. 3º, II) e sobre o total das remunerações pagas aos empregados, nas alíquotas a seguir mencionadas nas alíneas **a**, **b** e **c** (Lei 8.212/91, art. 22, II). Bem disse o Ministro Sepúlveda Pertence, no julgamento do RE 166.772/RS, ao examinar o conceito de salário, que a Constituição, "no § 4º do art. 201, claramente (...) vincula noção de salário à remuneração de quem é empregado" (RTJ 156/687).

Dispõe o citado § 4º do art. 201, que, com a E.C. 20/98 passou a ser § 11:

*"§ 4º. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei."*

Salário é espécie do gênero remuneração e a Constituição determina que todos "os ganhos habituais do empregado, a qualquer



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1402**

título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei." É dizer, a Constituição manda que a contribuição incida sobre a remuneração, que é o conjunto do que percebido pelo empregado, o salário e outros ganhos.

Versando o tema, decidiu a 1ª Turma, no AI 208.569-AgR/DF, Relator o Ministro Moreira Alves:

**EMENTA:** - Agravo regimental.

- A incidência da contribuição previdenciária sobre o décimo-terceiro salário não ofende o artigo 195, I, da Constituição, uma vez que a primeira parte do § 4º do artigo 201 da mesma Carta Magna determina que 'os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária', e a súmula 207 desta Corte declara que 'as gratificações habituais, inclusive a de Natal, consideram-se tacitamente convencionadas, integrando o salário'.

- O mesmo entendimento foi perfilhado pela Segunda Turma, ao julgar o RE 219.689.

Agravo a que se nega provimento." ("D.J." de 12/6/98)

Destarte, incidindo a contribuição sobre a folha de salários, deve a lei estabelecer, esclarecendo, que essa incidência





RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

1403

será sobre a remuneração ou o total da remuneração paga ao empregado.

Não há falar, portanto, em ofensa ao art. 154, I, combinado com o art. 195, § 4º, da Constituição, por isso que, no caso, não cabe invocar a técnica da competência residual da União. Noutras palavras, não é necessária lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

Também não procede a alegação de que o art. 3º, II, da Lei 7.787/89, seria ofensivo ao princípio da igualdade.

É que o artigo 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais, dispondo:

*"Art. 4º. A empresa cujo índice de acidente de trabalho seja superior à média do respectivo setor, sujeitar-se-á a uma contribuição adicional de 0,9% a 1,8%, para financiamento do respectivo seguro."*

Com propriedade, asseverou, por isso mesmo, a Ministra Ellen Gracie, relatora do acórdão recorrido:

"(...)"

*Desde logo, afasta-se a alegação de que a contribuição ao SAT, na forma da Lei nº 7.787/89, violaria o princípio da isonomia (C.F., arts. 5º e 150, II). Embora*



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal***1404**

*sua alíquota fosse fixada, inicialmente, em 2% (art. 3º), sendo o índice de acidentes de trabalho superior à média setorial, sujeitar-se-ia a empresa à contribuição adicional de 0,9% a 1,8% (art. 4º). Não há que se falar, portanto, em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual, já que a própria lei fazia a distinção.*

*(...)" (fl. 263).*

Finalmente, esclareça-se que as leis em apreço definem, bem registrou a Ministra Ellen Gracie, no voto, em que se embasa o acórdão, *"satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer uma obrigação tributária válida."* O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de *"atividade preponderante"* e *"grau de risco leve, médio ou grave"*, não implica ofensa ao princípio da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

Na verdade, tanto a base de cálculo, que Geraldo Ataliba denomina de base imponible, quanto *"outro critério quantitativo que — combinado com a base imponible — permita a fixação do débito tributário, decorrente de cada fato imponible"*, devem ser estabelecidos pela lei. Esse critério quantitativo é a alíquota. (Geraldo Ataliba, *"Hipótese de Incidência Tributária"*, 3ª ed., págs. 106/107).

Em certos casos, entretanto, a aplicação da lei, no caso concreto, exige a aferição de dados e elementos. Nesses casos, a



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

1405

lei, fixando parâmetros e padrões, comete ao regulamento essa aferição. Não há falar, em casos assim, em delegação pura, que é ofensiva ao princípio da legalidade genérica (C.F., art. 5º, II) e da legalidade tributária (C.F., art. 150, I).

No julgamento do RE 290.079/SC, decidimos questão semelhante. Lá, a norma primária, D.L. 1.422/75, art. 1º, § 2º, estabeleceu que a alíquota seria fixada pelo Poder Executivo, observados os parâmetros e padrões postos na norma primária. No meu voto, fiz a distinção da delegação pura, que a Constituição não permite, da atribuição que a lei comete ao regulamento para a aferição de dados, em concreto, justamente para a boa aplicação concreta da lei.

Destaco do voto que proferi:

"(...)

Estou, entretanto, que o § 2º do art. 1º do DL 1.422/75 não contém regra de delegação pura, situando-se a norma ali inscrita no campo da regulamentação, atribuição que era e é atribuída ao Poder Executivo (CF/67, art. 81, III; CF/88, art. 84, IV), na linha de que o Estado moderno requer a adoção de técnicas de administração, dado que, conforme lecionou, na Suprema Corte americana, o Juiz Frankfurter, registra Bernard Schwartz, 'ao referir-se à separação dos poderes, as exigências práticas do Governo impedem a sua aplicação doutrinária, pois estamos lidando com aquilo a que Madison chamava uma 'máxima política' e



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

1406

não uma regra de lei técnica.' (Frankfurter, 'The Public and its Government' (1930), pág. 77; Bernard Schwartz, 'Direito Constitucional Americano', Forense, págs. 349-350).

(...)"

Aduzi, mais:

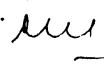
"(...)"

Em trabalho de doutrina que escrevi — 'A Delegação Legislativa — A Legislação por Associações', no meu 'Temas de Direito Público', 1ª ed., 2ª tiragem, págs. 424 e segs. — registrei que, sob o pálio da Constituição americana de 1.787, a velha Constituição da Filadélfia, que não admite a delegação, a Suprema Corte norte-americana tem admitido a legislação pelo Executivo, em termos de regulamentação, como técnica de administração, desde que observados os seguintes critérios: a) a delegação pode ser retirada daquele que a recebeu, a qualquer momento, por decisão do Congresso; b) o Congresso fixa **standards** ou padrões que limitam a ação do delegado; c) razoabilidade da delegação.

No controle de constitucionalidade da norma regulamentar, a Suprema Corte verifica a observância dos padrões mencionados.

Deixar por conta do Executivo estabelecer normas, em termos de regulamento, regulamento que não pode ir além do conteúdo da norma regulamentada, é medida que se adota tendo-se em linha de conta as necessidades da administração pública na realização do interesse coletivo, do interesse público.

Aqui, a lei, conforme vimos, fixou os padrões, condicionando e limitando o Executivo no estabelecimento da alíquota do salário-educação, impondo-se, no caso, a atividade regulamentar, tendo em vista a impossibilidade de a lei fixá-la, adequadamente.



RE 343.446 / SC

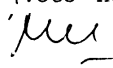
*Supremo Tribunal Federal*

1407

Registrei, em trabalho doutrinário — 'Do Poder Regulamentar', 'Temas de Direito Público', citado, págs. 439 e segs. — que o regulamento não pode inovar na ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o regulamento **praeter legem**. Todavia, o regulamento delegado ou autorizado ou **intra legem** é condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira. Após mencionar a classificação dos regulamentos e dissertar sobre a ilegitimidade do regulamento autônomo, no sistema brasileiro, escrevi:

'Já o regulamento delegado ou autorizado (item 5) **intra legem**, é admitido pelo Direito Constitucional brasileiro, claro, porém, que não pode 'ser elaborado **praeter legem**, porquanto o seu campo de ação ficou restrito à simples execução de lei.' (Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, 'Princípios Gerais do Dir. Administrativo', 2ª ed. Forense, I/354; Celso Bastos, 'Curso de Dir. Const.', Saraiva, 3ª ed., p. 177).

Votando no Supremo Tribunal Federal, o Ministro Aliomar Baleeiro traçou os contornos desse regulamento, exatamente como admitido pelo Direito brasileiro: se a lei fixa exigências taxativas, é exorbitante o regulamento que estabelece outras, como é exorbitante o regulamento que faz exigência que não se contém nas condições exigidas pela lei. Mas, acrescentou o Ministro Baleeiro:

'Meu voto confirmaria o v. acórdão se a Lei nº 4.862 expressamente autorizasse o regulamento a estabelecer condições outras, além das que ela estatuir. Aí, não seria delegação proibida de atribuições, mas flexibilidade na fixação de **standards** jurídicos de caráter técnico, a que se refere Stati.' (Voto no RE 76.629-RS, RTU 71/477). 

RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

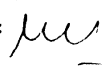
1408

Acrescentei, então, que esse é o tipo de regulamento que a Suprema Corte americana permite ('Temas de Direito Público', págs. 452-453).

No caso, não custa relembrar, a lei condicionou e limitou o Executivo, fixando padrões e parâmetros. Observados tais padrões e parâmetros, fixaria o Executivo a alíquota do salário-educação, e isto tendo em vista a impossibilidade de a lei fixá-la, adequadamente, conforme vimos.

(...)"

No caso, o § 3º do art. 22 da Lei 8.212/91, estabeleceu que o Ministério do Trabalho e da Prev. Social "poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes." Da leitura conjugada do inc. II, alíneas a, b e c, do art. 22, com o § 3º, do mesmo artigo, vê-se que a norma primária, fixando a alíquota, delegou ao regulamento alterar, com base em estatística, o enquadramento referido nas mencionadas alíneas. A norma primária, pois, fixou os padrões e, para a sua boa aplicação em concreto, cometeu ao regulamento as atribuições mencionadas.

Com exemplar acerto, disse, a propósito, a então Juíza Ellen Gracie, hoje eminente Ministra desta Corte: 

RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

1409

" (... )

Ressalta-se que a Lei nº 8.212/91 define satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer uma obrigação tributária válida. Basta ver que o sujeito passivo é a empresa e a base de cálculo, o montante pago ou creditado mensalmente a título de remuneração dos segurados empregados e trabalhadores avulsos. A alíquota, por sua vez, fica definida em razão do grau de risco a que se sujeita a atividade preponderante da empresa. A partir desses critérios, pode a norma infralegal, dentro de seu campo de conformação, definir o que se haveria de entender por atividade preponderante da empresa. Assim agindo, desde que não se chegue a violentar o sentido emanado do texto legal, exsurge legítimo o exercício do respectivo poder regulamentar.

Em se tratando da hierarquia das fontes formais de Direito, uma norma inferior tem seu pressuposto de validade preenchido quando criada na forma prevista pela norma superior. O regulamento possui uma finalidade normativa complementar, à medida que explicita uma lei, desenvolvendo e especificando o pensamento legislativo. Isso não significa ampliar ou restringir o texto da norma.

Os conceitos de 'atividade preponderante' e 'grau de risco leve, médio ou grave' são passíveis de serem complementados por decreto, ao regulamentar a previsão legislativa. Não se está modificando os elementos essenciais da contribuição, mas delimitando conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Restaram observados, portanto, os princípios da legalidade genérica (C.F., art. 5º, inciso II) e específica ou estrita (C.F., art. 150, inciso I e C.T.N., art. 97). Assim sendo, face ao exercício regular do poder regulamentar, não há porque ser afastada a exigência de alíquota superior a 1%, seguindo a graduação prevista na própria Lei nº 8.212/91. Não há, portanto, violação ao art. 84, IV, da Constituição.

" (... )" (fl. 264).



RE 343.446 / SC

*Supremo Tribunal Federal*

1410

Tem-se, no caso, portanto, regulamento delegado, **intra legem**, condizente com a ordem jurídico-constitucional.

Agora, se o regulamento foi além da lei — e na verdade é isto o que se alega — a questão não é de inconstitucionalidade. Se verdadeira a alegação, ter-se-ia questão de ilegalidade, que não integra o contencioso constitucional e que, bem por isso, não autoriza admissão do recurso extraordinário, restrito ao contencioso constitucional.

Do exposto, não conheço do recurso extraordinário.





1411

*Supremo Tribunal Federal*

## PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 343.446-2

PROCED.: SANTA CATARINA

RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO

RECTE.: MORETTI AUTOMOVEIS LTDA

ADVDS.: JOÃO CARLOS CASSULI JÚNIOR E OUTROS

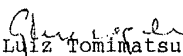
RECDO.: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

ADVDA.: PATRÍCIA HELENA BONZANINI

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, não conheceu do recurso extraordinário. Votou o Presidente. Impedida a Senhora Ministra Ellen Gracie. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Marco Aurélio, Presidente, e Moreira Alves. Falou, pelo recorrido, a Dra. Luciana Hoff Corrêa. Presidência do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Vice-Presidente. Plenário, 20.03.2003.

Presidência do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Vice-Presidente. Presentes à sessão os Senhores Ministros Sydney Sanches, Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Carlos Velloso, Maurício Corrêa, Nelson Jobim, Ellen Gracie e Gilmar Mendes.

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.

pl   
Luiz Tomimatsu  
Coordenador

**ANEXO 2: Decisão do Superior Tribunal de Justiça em face do Recurso  
Especial 392.355/RS**

**RECURSO ESPECIAL N° 392.355 - RS (2001/0145169-3)**

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS  
RECORRENTE : HOLANDA VEÍCULOS LTDA  
ADVOGADO : DELUCI DE FÁTIMA DE SOUZA SAN MARTIN  
RECORRIDO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS  
PROCURADOR : RUBEM ARANOVICH E OUTROS

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO-SAT. ART. 22. II, DA LEI N. ° 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 0 9.528/97. ARTS. 97 E 99. DO CTN. ATIVIDADES ESCALONADAS EM GRAUS, PELOS DECRETOS REGULAMENTARES N. °S 356/91, 612/92.2.173/97 E 3.048/99. SATISFEITO O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL.

- Matéria decidida em nível infraconstitucional. atinente ao art. 22. II, da Lei n. ° 8.212/91, na redação da Lei n. ° 9.528/97 e aos arts. 97 e 99 do CTN.
- Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus leve, médio e grave, pelos Decretos n. °s 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99.
- Não afronta o princípio da legalidade, o estabelecimento, por decreto, dos mencionados graus de risco, partindo-se da atividade preponderante da empresa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros José Delgado, Luiz Fux e Garcia Vieira votaram com o Sr. Ministro Relator, Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Luiz Fux, na ausência justificada do Sr. Ministro Francisco Falcão. ;

Brasília (DF), 04 de junho de 2002 (Data do Julgamento).

Ministro Luiz Fux  
Presidente

Ministro Humberto Gomes de Barros  
Relator

## RELATÓRIO

### MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS:

Recurso especial interposto com base no permissivo constitucional das alíneas "a" e "c", contra acórdão do TRF da 4ª Região, assim ementado:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTES DE TRABALHO - SAT. PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. PROPORCIONALIDADE. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

O artigo 22, inciso II, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 1997, fixou com precisão a hipótese de incidência (fato gerador), a base de cálculo, a alíquota e os contribuintes do Seguro de Acidentes do Trabalho - SAT, satisfazendo ao princípio da reserva legal (CTN, art. 97). O princípio da estrita legalidade diz respeito a fato gerador, alíquota e base de cálculo, nada mais.

O regulamento, como ato geral, atende perfeitamente à necessidade de fiel cumprimento da lei no sentido de pormenorizar as condições de enquadramento de uma atividade ser de risco leve, médio e grave, tomando como elementos para a em matéria de acidente do trabalho. O regulamento não impõe dever, obrigação, limitação ou restrição porque tudo está previsto na lei regulamentada (fato gerador, base de cálculo e alíquota). O que ficou submetido ao critério técnico do Executivo, e não ao arbítrio, foi a determinação dos graus de risco das empresas com base em estatísticas de acidentes do trabalho, tarefa que obviamente o legislador não poderia desempenhar. Trata-se de situação de fato não só mutável mas que a lei busca modificar, incentivando os investimentos em segurança do trabalho, sendo em consequência necessário revisar periodicamente aquelas tabelas. A lei nem sempre há de ser exaustiva. Em situações o legislador é forçado a editar normas "em branco", cujo conteúdo final é deixado a outro foco de poder, sem que nisso se entreveja qualquer delegação legislativa.

No caso, os decretos que se seguiram à edição das Leis 8.212 e 9.528, nada modificaram, nada tocaram quanto aos elementos essenciais à hipótese de incidência. base de cálculo e alíquota, limitaram-se a conceituar atividade preponderante da empresa e grau de risco, no que não desbordaram das leis em função das quais foram expedidos, o que os legitima (CTN, art. 99).

Sendo o SAT uma espécie de tributo, e tendo em conta que cada estabelecimento de determinada empresa pode apresentar um grau de risco distinto do outro, há que se apurar o risco da atividade, a atividade preponderante, em cada um dos estabelecimentos, entendidos esses os que possuam inscrição no CGC/MF próprio. " (fl. 208).

A recorrente afirma ofensa aos Arts. 30, 90 e 97 do CTN, além de divergência jurisprudencial.

É o relatório.

## VOTO

### MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS (Relator):

- A matéria destes autos é em tudo semelhante àquela tratada no REsp 285.511, cujo voto reporto-me e adoto como razão de decidir.

"O recurso não merece prosperar.

A jurisprudência assente nas Primeira e Segunda Turmas, compõe-se no sentido do acórdão recorrido. Assim o aresto relatado pela eminente Ministra ELIANA CALMON, no REsp 222.067/RS, votação unânime, representado na ementa seguinte:

"ADMINISTRATIVO-SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT) - LEGISLAÇÃO PERTINENTE.

1 . Questão decidida em nível infraconstitucional - art. 22, II da Lei 8.212/91 e art. 97, IV do CTN.

2. Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus pelos Decretos 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99.

3. Plena legalidade de estabelecer-se, por decreto, o grau de risco (leve, médio ou grave), partindo-se da atividade preponderante da empresa.

4 . Questão tática e circunstancial pela universalidade das atividades empresariais e que, desde 1979, esteve sob a competência do Executivo (Decretos 3.081/79 e 90.817/85).

5. Recurso especial não conhecido. "

No acórdão relatado pelo eminente Ministro DELGADO, no REsp 329.142/PR, o voto exprime-se sobre questão idêntica a destes autos. Vejam-se:

"Com o advento da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, a alíquota que era de 2%, passou a ter percentuais diferenciados, em observância aos distintos graus de risco:

'Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada a Seguridade Social, além do disposto no art. 23. é de:

I (...)

II - para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho, dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1 % (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidente de trabalho seja considerado leve;

b ) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco de acidente seja considerado médio;

c ) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

(...)

§ 3o - O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidente de trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos de prevenção de acidentes.'

Seguiu-se a edição do Decreto 356, de 07 de dezembro de 1991 e do Decreto 612, de 21 de julho de 1992. Os quais vieram regulamentar a matéria.

Com razão a impetrante quando insurge-se contra a utilização do percentual de 2% referente a contribuição destinada ao SAT, nos meses de setembro e outubro de 1991.

Efetivamente, já em vigor a Lei 8212, de 24 de julho de 1991, a qual fixou o fato gerador, base de cálculo e alíquota relativos à contribuição em comento, suprimindo assim o princípio da legalidade insculpido no texto constitucional e regulado pelo Código Tributário Nacional (art. 97).

Os decretos que se seguiram, como normas de hierarquia inferior, nada modificaram quanto aos elementos essenciais à hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota, limitando-se a conceituar atividade preponderante da empresa e grau de risco, no que não desbordaram das leis em função das quais foram expedidos, o que os legitima (CTN, art. 99)."

Expresso minha concordância com os posicionamentos dos acórdãos acima referidos, que coincidem com a posição adotada no aresto recorrido. "

Conheço do recurso especial, mas nego-lhe provimento.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO**

**PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2001/0145169-3

**RESP 392355 / RS**

NÚMERO ORIGEM: 200004011377823

PAUTA: 04/06/2002

JULGADO: 04/06/2002

**Relator**Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO GOMES DE BARROS**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro LUIZ FUX

Subprocurador(a)-Geral da República

Exmo(a). Sr(a). Dr(a). ANTÔNIO AUGUSTO CÉSAR

Secretária

Bela MARIA DO SOCORRO MELO

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : HOLANDA VEÍCULOS LTDA  
ADVOGADO : DELUCI DE FÁTIMA DE SOUZA SAN MARTIN  
RECORRIDO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS  
PROCURADOR : RUBEM ARANOVICH E OUTROS

ASSUNTO : Tributário - Contribuição - Social - Previdenciária - SAT - Seguro de  
Acidente do Trabalho

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros José Delgado, Luiz Fux e Garcia Vieira votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Luiz Fux, na ausência justificada do Sr. Ministro Francisco Falcão.

O referido é verdade. Dou fé.

Brasília, 04 de junho de 2002

MARIA DO SOCORRO MELO

Secretária